



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch die Steuerberater-X, vom 9. September 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 21. August 2008 betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Festsetzung der Energieabgabenvergütung für die Jahre 2003 bis 2006 sowie Festsetzung der Energieabgabenvergütung für die Jahre 2003-2006 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Festsetzung der Energieabgabenvergütung für die Jahre 2003 bis 2006 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide werden aufgehoben.

Die Berufung gegen die Sachbescheide betreffend Neufestsetzung der Energieabgabenvergütung für die Jahre 2003 bis 2006 wird als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw), eine GmbH, betreibt das Einkaufszentrum S. Für die Jahre 2003 bis 2006 wurde die von ihr beantragten Energieabgabenvergütungen von insgesamt 158.551,64 € vom Finanzamt erklärungsgemäß festgesetzt. Anlässlich einer im Jahr 2008 bei

der Bw durchgeführten Außenprüfung stellte der Prüfer unter Tz. 3 des Betriebsprüfungsberichtes vom 5. August 2008 dazu fest:

„Im Zuge der abgabenrechtlichen Prüfung kam neu hervor, dass die von den Energieversorgungsunternehmen an die Bw verrechneten Kosten für Strom und Erdgas betreffend Beheizung und Allgemeinbeleuchtung anteilig an die Pächter der einzelnen Shops weiterverrechnet wurden, abzüglich der erhaltenen Energieabgabenvergütung. Nach Ansicht der Finanzverwaltung steht keine Energieabgabenvergütung für das geprüfte Unternehmen zu. Anspruchsberechtigt sind vielmehr die einzelnen Endabnehmer, an die anteilig weiterverrechnet wurde. Für das Jahr 2002 besteht aufgrund der Verjährungsfristen für die einzelnen Pächter keine Möglichkeit mehr, selbst Energieabgabenvergütung beantragen zu können. Für das Jahr 2004 (umfangreiche Umbauarbeiten) legte die Bw eine Aufstellung vor, aus der hervorgehe, dass Kosten für Strom und Erdgas samt 17.072,86 € Energieabgabenvergütung nicht an die Pächterin weiterverrechnet wurden. Die Bp kürzt die geltend gemachte Energieabgabenvergütung der Jahre 2003, 2005 und 2006 zur Gänze, im Jahr 2004 werden 17.072,86 € anerkannt.“

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und setzte nach Wiederaufnahme der Verfahren mit Bescheiden vom 21. August 2008 die Energieabgabenvergütung für die Jahre 2003, 2005 und 2006 mit 0 € und für das Jahr 2004 mit 17.072,86 € fest.

Mit Eingabe vom 9. September 2008 erhob die Bw gegen diese Bescheide Berufung. In der Begründung führte sie aus, zufolge § 2 Abs. 1 EAVG sei eine Vergütung hinsichtlich der Weiterlieferung der in § 1 Abs. 3 EAVG genannten Energieträger bzw. Wärme, die aus den in den ebendort genannten Energieträgern erzeugt werde, ausgeschlossen. Für sie würden diese Ausschlussstatbestände grundsätzlich nicht zutreffen, da ihre gesamte eigene unternehmerische Tätigkeit auf die Betreibung eines Einkaufszentrums in vollem Umfang ausgerichtet sei. Die Betriebsprüfung interpretiert eine interne BMF-Auskunft des Fachbereiches INFO/0002-FB USt/07 vom 21.02.2007 derart, dass bei jedweder Überwälzung von (Energie)Kosten an Mieter eines Einkaufszentrums kein Anspruch auf Energieabgabenvergütung bestehen würde. Dagegen spreche aber auch der Aufsatz des bundesweiten Fachbereichs von Dr. Dietlind Schwab (ÖStZ 2007/729,366), in welchem offensichtlich nicht die grundsätzliche Kostenverrechnung an die Mieter in Zweifel gezogen werde, sondern vielmehr der Umstand, wer in welcher Eigenschaft an die Mieter diese Verrechnung vornehme, insbesondere ob dies von der Gesellschaft mit Betriebseigenschaft (Einkaufszentrum) oder einer reinen vermögensverwaltenden Verwaltungsgesellschaft erfolge. Neben anderen Gemeinkosten des Einkaufszentrums würden auch Energiekosten im weitesten Sinne auf die Mieter überwälzt; dieses Faktum ergebe sich alleine schon aus ihrer betrieblichen Tätigkeit und aus dem Streben nach betriebswirtschaftlichen Gewinnen. Im Sinne der Vollkostenrechnung würden die Mieter über die Preisgestaltung (bei einem

Einkaufszentrum somit über die Kalkulation der Mieten und der Betriebskostenabrechnung) mit anteiligen Gemeinkosten belastet. Grundsätzlich werde für sämtliche Miet-Nebenleistungen, für welche keine mieterindividuelle Mengenabnahme erfolge und/oder Allgemeinflächen betreffe, insbesondere auch für die üblichen Betriebskosten, nach einem qm-Schlüssel eine Jahresabrechnung erstellt.

Im Betrieb eines Einkaufszentrums werde vielseitig Energie benötigt und verbraucht. Dazu zählten die Räume und Flächen der Infrastruktur, wie Verkehrsflächen (in weitestem Sinn) innerhalb und außerhalb des Gebäudes, allgemeine Betriebs- und Lagerflächen, Parkhäuser und Parkplatzbeleuchtungen sowie die gesamte Haustechnik wie z.B. die Klima- und Belüftungsanlagen etc.. Weiters gehöre darunter auch noch der Energieaufwand für diverse Umbauten in Form von Baustrom und auch die Energie für die Verwaltungseinheiten. Der Aufwand für diesen allgemeinen Energieverbrauch werde im Sinne der oben erwähnten Vollkostenrechnung über die Preisgestaltung und als Nebenleistung zum Mietvertrag in einer Jahresabrechnung (als Betriebskostenumlage) auf Basis eines qm-Schlüssels neben noch weiteren 33 Aufwandspositionen anteilig umgelegt. Die Abrechnungen von Mieten und Betriebskosten würden aus Gründen der Kostentransparenz sehr übersichtlich und detailliert gestaltet. Dies ergebe sich schon alleine aus einer mit der Entwicklung des Einkaufszentrums historisch gewachsenen sehr detaillierten Buchhaltung (37 Einzelkonten). Es sei für sie in keinster Weise nachvollziehbar, dass aus diesem Faktum ein Tatbestand der Weiterlieferung von Energie an die Mieter abgeleitet werde; noch dazu sei der einzelne Mieterbetrieb schon aufgrund mangelnder formeller Voraussetzungen selbst gar nicht in der Lage, eine Energievergütung zu beantragen. Die von ihr beantragte Energieabgabenvergütung fließe in diese Abrechnungen als Reduzierung der Betriebskostenverrechnung wieder ein.

Diese Energielieferungen seitens des Energieerzeugers für die Allgemeinflächen des Einkaufszentrums, die Parkplätze und Parkhäuser und für den Betrieb der gesamten Haustechnik inkl. Klimaanlage sowie für die eigene Verwaltung seien direkt ihrem Betrieb zuzurechnen und daher seien (auf Grund des Vorliegens sämtlicher formaler Voraussetzungen) auch von ihr die Vergütungsanträge gestellt worden.

Lediglich der von den Mieterbetrieben unmittelbar verbrauchte Strombezug werde gesondert durch Subzähler erfasst und als solcher direkt als Stromlieferung den betreffenden Abnehmern in Rechnung gestellt. Nur in diesen Fällen handelt es sich um direkte Energieweiterlieferung, für welche im § 2 Abs. 1 EAVG der Ausschluss von der Vergütung festgelegt sei.

Wenn sich die Behörde auf Punkt 15.3 des Durchführungserlasses zum EAVG (AÖF 1997/83) berufe, in welchem Regelungen zum Ausschluss des Vergütungsanspruches für

"weiterliefernde Konzernunternehmen" vorgesehen seien, so verkenne die Behörde, dass mit dieser Ausschlussregel für das liefernde Unternehmen, lediglich dafür Vorsorge getroffen werde, dass es nicht zu einer doppelten Rückvergütung für das liefernde Unternehmen und das belieferte Unternehmen kommen könne. Der Kernsatz dieses Erlasspunktes bewirke also die Verhinderung einer mehrfachen Inanspruchnahme von Energieabgabevergütungen mit folgendem Inhalt: "Eine Energieabgabevergütung ist dort für den Endabnehmer der Energielieferung *nur dann* möglich, wenn die entsprechende (Weiter-)Lieferung nachweisbar ist, die Bezahlung der Energieabgaben nachgewiesen wird und darüber hinaus *keine sonstige Energieabgabevergütung erfolgen kann*". Wende die Behörde diese Regelung auf die von ihr pauschal weiterverrechneten Betriebskostenumlagen an und unterstelle somit eine Weiterlieferung von Energie mit Ausschluss ihres Vergütungsanspruches, so bewirke die Behörde nicht die durch den Erlass angestrebte Vermeidung der doppelten Rückvergütung, sondern vernichtet den Vergütungsanspruch als solchen zur Gänze. Die Schaffung eines zusätzlichen Ausschlussgrundes für den Vergütungsanspruch könne nicht Sinn und Zweck des Durchführungserlasses sein, sondern sollte doch nach der allgemeinen Rechtsauffassung dem Gesetzgeber vorbehalten sein.

Eine Lieferung von Energie durch sie an die Mieter könne keinesfalls unterstellt werden. Auch der Satz in der oben angesprochenen BMF-Auskunft *"Diese Vorgangsweise wurde beim Vorliegen der soeben genannten Voraussetzungen auch bei Vermietungen für zulässig erachtet"* könne doch wohl nur bedeuten, dass eben bei diesen besonderen Voraussetzungen die Verhinderung von Mehrfachvergütungen erfüllt wäre, und dass somit eine direkte Weiterlieferung von Strom im Sinne des "Konzernerlasses" ebenfalls für Vermietungen für zulässig erachtet werde (*siehe dazu auch Artikel von Mag. Ing. Peter Hager: SWK 2005/25/S746; Abschnitt 2.2 letzter Absatz*). Andere Auslegungen und Schlussfolgerungen würden sich daraus nicht ableiten lassen.

Zur Klarstellung sei nochmals gesagt, dass genau für solche Strom-Weiterlieferungen - und nur für Strom sei dies auf Zählerbasis in ihrem Betrieb überhaupt möglich - unter Zugrundelegung dieses "Konzernerlasses" keine Vergütung beantragt worden sei.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 2008 verweist das Finanzamt auf die erläuternden Bemerkungen zur Änderung von § 2 Energieabgabevergütungsgesetz (BGBl 158/2002), wonach, um eine mehrfache Inanspruchnahme zu verhindern, für Teile von Betrieben, die elektrische Energie, Erdgas oder aus diesen Energieträgern erzeugte Wärme (Warmwasser oder Dampf) liefern, die Möglichkeit der Energieabgabevergütung nicht zugelassen werde. In diesen Fällen solle der Abnehmer der Energie, wenn er die

Voraussetzungen erfülle, die Vergütung geltend machen können (SWK 28/2002, T 176).

Weiters wird im Wesentlichen ausgeführt, die Energieabgabenvergütung könne nur von jenem Betrieb geltend gemacht werden, der die gelieferte Energie für den eigenen betrieblichen Bereich verwende. Davon sei nicht auszugehen, wenn ein Betrieb die Energie nur ankaufe, sie anschließend weiterliefere und diese in anderen Betrieben genützt werde.

Im Fall der Bw werde die (weitergelieferte) Energie von den jeweiligen Mietern für ihre betrieblichen Zwecke verwendet und der jeweilige Anteil an den Energieabgaben an die Bw bezahlt. Daher sei nur der jeweilige Mieter - und nicht die Bw – zur Inanspruchnahme der Vergütung berechtigt (s. dazu auch die Rechtsansicht des Umsatzsteuerfachbereiches in ÖStZ 2007, Heft 8/9, S. 203). Dasselbe gelte nach dem Durchführungserlass vom 20.1.1997 zum Energieabgabenvergütungsgesetz, wenn Energieversorger an einen Konzern liefern würden, der anschließend die elektrische Energie oder das Erdgas an einen Konzernteil weiterliefere. In diesem Fall habe ebenfalls nur der (zuletzt) belieferte Konzernteil Anspruch auf Energieabgabenvergütung (weil dieser die Energie für seine betrieblichen Zwecke nütze). Die dargestellte Vorgangsweise sei steuerlich gesehen konsequent und entspreche auch dem Willen des Gesetzgebers.

Mit Schreiben vom 3. November 2008 stellte die Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt:

1) Der Entscheidung liegt folgender wesentliche Sachverhalt zu Grunde:

Die Bw ist Betreiberin des von ihr errichteten Einkaufszentrums S mit über xxx Einzelgeschäften. Sie vermietet die Geschäftslokale an die einzelnen Shopbetreiber und sorgt für den reibungslosen Ablauf des Betriebes. Ihre Leistungen umfassen das kaufmännische, technische und infrastrukturelle Management des gesamten Einkaufszentrums. Sie ist ua für den Betrieb, Reinigung, Pflege, Wartung und Instandhaltung aller gemeinschaftlich bzw. durch den Kundenbetrieb genutzten Flächen und Anlagen wie z.B. Sanitär-, Heizungs-, Kühl-, Musik-, Brandschutz und Außenanlagen, Beleuchtung, Rolltreppen, Aufzüge und Bewachung, zuständig. Die für den Betrieb des gesamten Einkaufszentrums benötigte Energie (Strom und Gas) bezieht die Bw von Energieunternehmen und liefert den von den einzelnen Mietern für ihren eigenen betrieblichen Bereich benötigten Strom an sie weiter. Die Verrechnung dieser Stromkosten zwischen den Mietern und der Bw erfolgt verbrauchsabhängig an Hand

von Subzählern. Dieser von den einzelnen Shopbetreibern in ihren eigenen Betrieb benötigte Strom beträgt zwischen 50% und 60% der Gesamtenergiekosten des Einkaufszentrums. Die restliche Energie an Strom und Gas benötigt die Bw für den Betrieb der allgemeinen Einrichtungen und Anlagen des Einkaufszentrums (wie zB. für allgemeine Beleuchtung, Aufzüge, Rolltreppen, Heizung, Klimatisierung und sonstige technische Einrichtungen und Anlagen). Dieser allgemeine Energieaufwand wird von der Bw über die Betriebskosten auf die einzelnen Mieter entsprechend der Größe ihrer Geschäftslokale (nach einem Quadratmeterschlüssel) überwältzt. Nur hinsichtlich dieser auf die Mieter überwältzten allgemeinen Energiekosten hat die Bw gegenüber dem Finanzamt die Energieabgabenvergütung nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz beantragt.

Wiederaufnahme des Verfahrens:

2) Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen - soweit dies für den gegenständlichen Fall von Bedeutung ist - ua. dann zulässig, wenn 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.

Die vom Finanzamt verfügte Wiederaufnahme der Verfahren zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz hat das Finanzamt darauf gestützt, dass erst im Zuge der abgabenbehördlichen Außenprüfung bekannt geworden sei, dass die Bw die Kosten für Strom und Heizung und Allgemeinbeleuchtung anteilig an die Pächter der einzelnen Shops, abzüglich der darin enthaltenen Energieabgabenvergütung, weiterverrechnet hat.

Unzweifelhaft handelt es sich hier um eine neu hervorgekommene Tatsache, denn erst im Zuge der Außenprüfung hat das Finanzamt von diesem Umstand näher Kenntnis erlangt.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO setzt aber nicht nur das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel voraus sondern auch, dass die Kenntnis dieser Umstände seinerzeit einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Nicht schon die Verwirklichung der Wiederaufnahmsgründe, sondern erst ihre Verbindung mit einem möglicherweise anders lautenden Bescheid vermag die Wiederaufnahme zu rechtfertigen. Daher ist schon im Wiederaufnahmeverfahren auf die materiell-rechtliche Frage der möglichen Auswirkung auf den Sachbescheid einzugehen. (Stoll, BAO Kommentar, Band 3, Seite 2917 f, VwGH 28.06.200, 98/13/0096).

3) Gemäß § 2 Abs. 1 Energieabgabenvergütungsgesetz (EAVG) besteht ein Anspruch auf Vergütung für alle "Betriebe", soweit sie nicht - je nach der für die einzelnen Berufungsjahre in Betracht kommenden Fassung - Erdgas und elektrische Energie (BGBl. I Nr. 158/2002), Erdgas, elektrische Energie oder Kohle (BGBl. I Nr. 71/2003) bzw. die in § 1 Abs. 3 EAVG genannten Energieträger (BGBl. I Nr. 92/2004) **liefern** oder Wärme (Dampf oder Warmwasser) liefern, die aus den genannten Energieträgern erzeugt wurde.

In den Erläuternden Bemerkungen zur Novelle von § 2 EAVG in BGBl I Nr. 158/2002, mit der der Kreis der vergütungsberechtigten Betriebe ausgeweitet wurde, ist ausgeführt:

"Der Kreis der vergütungsberechtigten Betriebe wird ausgeweitet, sodass auch alle Dienstleistungsbetriebe bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen das Recht auf Energieabgabenvergütung haben. Um eine mehrfache Inanspruchnahme zu verhindern, wird für Teile von Betrieben, die elektrische Energie, Erdgas oder aus diesen Energieträgern erzeugte Wärme (Warmwasser oder Dampf) liefern, die Möglichkeit der Energieabgabenvergütung nicht zugelassen. In diesen Fällen soll der Abnehmer der Energie, wenn er die Voraussetzungen erfüllt, die Vergütung geltend machen können".

4) Den Wortlaut des Gesetzes aber auch den erläuternden Bemerkungen ist unmissverständlich zu entnehmen, dass ein Anspruch auf Vergütung für den einzelnen Betrieb nur insoweit ausgeschlossen ist, soweit er elektrische Energie, Erdgas oder aus diesen Energieträgern erzeugte Wärme (Warmwasser oder Dampf) **liefert** oder weiterliefert. Dies entspricht auch der Intention des Gesetzgebers, der die im Wege des Energieverbrauches durch die neu geschaffenen Energieabgaben belasteten Betriebe nicht über Gebühr belasten bzw. in ihrer Konkurrenzfähigkeit beschneiden wollte (vgl. Allgemeine Erläuterungen zum Strukturanpassungsgesetz 1996, Energiebesteuerung in ÖStZ 1996, 175). Der Vergütungsanspruch besteht für den Energieverbrauch iZm dem eigenen Betrieb, während im Fall der Lieferung oder Weiterlieferung der Energie nur der belieferte Betrieb gegebenenfalls Anspruch auf Vergütung der Energieabgabe hat. Nur im Fall einer (Weiter)Lieferung ist ein Vergütungsanspruch ausgeschlossen.

Was unter einer Lieferung zu verstehen ist, ist im Gesetz nicht näher umschrieben. Das EAVG bedient sich aber im Wesentlichen der Terminologie des UStG 1994 (vgl. beispielsweise die Bestimmung des Nettoproduktionswertes in § 1 Abs. 1 EAVG, wo ausdrücklich auf die Umsätze iSd § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des UStG 1994 abgestellt wird). Auch obliegt nach § 2 Abs. 4 EAVG die Vergütung dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt (und nicht jenem, welches für die ertragsteuerliche Veranlagung zuständig ist). Auf diesen

Umstand hat bereits der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 11.12.2009, [2006/17/0118](#) hingewiesen, in dem er den im EAVG verwendeten Betriebs- bzw. Unternehmensbegriff im Sinne des UStG 1994 ausgelegt hat. Dementsprechend ist auch der Begriff der „Lieferung“ im Sinne des UStG auszulegen. Eine Lieferung besteht (in Anlehnung an das UStG) in der Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand, wobei auch Elektrizität, Gas oder Wärme als Gegenstände einer Lieferung angesehen werden (vgl. Ruppe, UStG³, § 3 Tz 8, 12). Eine Verschaffung der Verfügungsmacht über elektrische Energie ist anzunehmen, wenn der Abnehmer die Nutzung und den Verbrauch der gelieferten bzw. bereitgestellten Energie bestimmen kann.

5) Ein Energieliefervertrag besteht nur zwischen dem Energieunternehmen und der Bw. Die einzelnen Mieter (Shopbetreiber) beziehen die für ihren eigenen betrieblichen Bereich benötigte Energie von der Bw. Soweit die Bw den vom Energieversorger bezogenen Strom an die einzelnen Shopbetreiber weiterliefert und ihnen den an Hand von installierten Subzählern ermittelten Stromverbrauch verrechnet, wird sie selbst zur Energielieferantin. In diesem Fall haben die Shopbetreiber (falls sie die entsprechenden Voraussetzungen erfüllen) für den in ihren Betrieben verbrauchten Strom Anspruch auf die Energieabgabenvergütung, nicht aber die Bw als Energielieferantin.

Für den an die Shopbetreiber weitergelieferten Strom hat die Bw die Energieabgabenvergütung aber erst gar nicht beantragt. Strittig ist die Energieabgabenvergütung nur für jene Energieträger (Strom und Gas), die die Bw im Rahmen ihres eigenen Betriebes als Betreiberin des Einkaufszentrums verbraucht und im Wege der Betriebskosten auf die Shopbetreiber überwält hat. Hinsichtlich dieser Energieträger liegt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aber keine Lieferung bzw. Weiterlieferung an die einzelnen Shopbetreiber vor.

6) Gegenstand der Bw ist im Wesentlichen *„die Errichtung, der Besitz und die Verwaltung von Einkaufszentren samt allen damit verbundenen Tätigkeiten“*. Die Bereitstellung der Infrastruktur sowie der Betrieb des Einkaufszentrums ist Aufgabe der Bw. Unstrittig ist, dass die Bw eine betriebliche Tätigkeit im Sinne des § 2 EAVG ausübt, die über eine reine Vermögensverwaltung weit hinausgeht.

Wie von der Bw näher dargestellt, wird für den Betrieb des Einkaufszentrums innerhalb und außerhalb des Gebäudekomplexes vielseitig Energie benötigt und verbraucht. Wie z.B. für den Betrieb der Aufzüge, der Rolltreppen, der Klima- und Belüftungsanlagen, der Heizung, für allgemeine Betriebs- und Lagerflächen, die Beleuchtung innerhalb und außerhalb des Gebäudes, die Parkhäuser sowie die gesamten Haustechnik. All diese Anlagen gehören zum

Betriebsvermögen der Bw und sind Teil der von ihr erbrachten eigenbetrieblichen Leistungen. Die Leistung der Bw besteht ua in der Bereitstellung der für ein Einkaufszentrum notwendigen allgemeinen Einrichtungen und Anlagen für deren Betrieb sie auch Strom und Gas benötigt.

7) Auch wenn mit dem Betrieb des Einkaufszentrum ein erheblicher Energieaufwand verbunden ist, der letztendlich im Wege der Betriebskosten auf die Shopbetreiber überwälzt wird, so kann darin keine eigenständige Strom- und Gaslieferung an die einzelnen Shopbetreiber erblickt werden, die bei der Bw einen Ausschluss des Vergütungsanspruches bewirken würde. Die Bw benötigt Strom und Gas um die allgemeinen Anlagen und Einrichtungen des Einkaufszentrums betreiben zu können. Die Bereitstellung und der Betrieb dieser Einrichtungen ist Teil ihrer betrieblichen Leistung. Die Bw liefert damit an die Mieter keine Energie, sondern sie wird verbraucht, um die von ihr erstellte Leistung erbringen zu können. So bewirkt die Bw zum Beispiel mit dem Betrieb einer Rolltreppe oder der Beleuchtung der Parkplätze keine Lieferung von elektrischer Energie an die einzelnen Shopbetreiber über die sie verfügen können, sondern die Bw benötigt diese Energie zum Betrieb ihrer eigenen Einrichtungen und Anlagen. Aus dem Umstand, dass die Mieter über die Betriebskosten letztlich auch die Stromkosten für die allgemeinen von der Bw betriebenen Einrichtungen und Anlagen anteilig zu tragen haben, kann keine Energielieferung an die Mieter konstruiert werden.

Die Energieaufwendungen der Bw sind unzweifelhaft durch die eigenbetriebliche Tätigkeit der Bw, nämlich der Zurverfügungstellung der Infrastruktur des Einkaufszentrums, unmittelbar bedingt (in diesem Sinn auch UFS 25.3.2011, RV/0207-G/10). Sie hat daher Anspruch auf Vergütung der Energieabgaben der von ihr verbrauchten Energieträger.

8) Auch eine mehrfache Inanspruchnahme der Energieabgabenvergütung, die es nach den Erläuternden Bemerkungen zur Novelle von § 2 EAVG in BGBl I Nr. 158/2002 zu verhindern gilt, ist bei der von der Bw vorgenommen Verrechnung an die Mieter ausgeschlossen. Die Bw weist daher zu Recht darauf hin, dass der Vergütungsanspruch zur Gänze verloren gehen würde, wenn bei ihr dieser Anspruch nicht anerkannt würde.

9) Die Kenntnis des Finanzamtes von der Weiterverrechnung der allgemeinen Energiekosten der Bw im Rahmen der Betriebskosten an die Mieter wäre daher damals nicht geeignet gewesen, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen. Ist der Einfluss des vom Finanzamt geltend gemachten Wiederaufnahmsgrundes auf die Sachentscheidung, somit die Möglichkeit eine geänderte Entscheidung bei Berücksichtigung des neu hervorgekommenen Sachverhaltes herbeizuführen, zu verneinen, dann ist die

Wiederaufnahme des rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens mangels Entscheidungswesentlichkeit des vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmsgrundes nicht zulässig.

10) 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. Mit der Aufhebung der streitgegenständlichen Wiederaufnahmebescheide betreffend Energieabgabenvergütung der Jahre 2003 bis 2006 durch diese Berufungsentscheidung scheiden die für die genannten Jahre ergangenen neuen Sachbescheide vom 21. August 2008 ex lege (gemäß § 307 Abs. 1 leg.cit) aus dem Rechtsbestand. Die ursprünglichen Bescheide über die Vergütung der Energieabgabe für 2003 bis 2006 (Erstbescheide) mit Ausfertigungsdatum 29. November 2005 (für 2003 und 2004), 2. August 2006 (für 2005) und 2. Oktober 2007 (für 2006) treten wiederum in Rechtsbestand. Die Berufung gegen die Neufestsetzung der Energieabgabenvergütung war daher als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. Juli 2011