



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Installateur, Adresse, vertreten durch Mag. H. Niedermayer WP u. Stb. GmbH, 4780 Schärding, Passauer Straße 13, vom 23. Dezember 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABD, vom 26. November 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2003 sowie Festsetzung der Umsatzsteuer 4/2004 sowie Bescheid vom 30. Mai 2005 betreffend Umsatzsteuer 2003 entschieden:

Der Berufung betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2003 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Investitionszuwachsprämie wird mit 2564,09 € festgesetzt.

Den Berufungen betreffend Umsatzsteuer 2003 und Festsetzung der Umsatzsteuer für 4/2004 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Umsatzsteuer 2003 wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	788.986,67 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	164.105,12 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-113.538,51 €
			festgesetzte Umsatzsteuer	
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Zeit- raum	Art	Höhe	Art	Höhe
April 2004	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	58.083,51 €	Umsatzsteuer	11.616,70 €
			abziehbare Vorsteuer	-6021,15 €
			Berichtigungen	+/-€/S
festgesetzte Umsatzsteuer				5595,55 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin fand im November 2004 (Prüfungsbeginn 8.11.2004) eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung statt.

In der Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12. November 2004 finden sich folgende Feststellungen:

"Tz1: Mit Datum 30.12.2003 wurden die Anschaffungskosten einer Fotovoltaikanlage auf dem Konto 420 "Energieerzeugungsanlagen" aktiviert und der Vorsteuerabzug vorgenommen. Die Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges richtet sich danach, ob das Wirtschaftsgut unternehmerisch genutzt wird. Dies ist dann der Fall, wenn eine überwiegende betriebliche Nutzung erfolgt. Die Beurteilung der Frage des Überwiegens hat nach Ansicht der BP ausschließlich auf Basis der Nutzung, also anhand des Stromverbrauches zu erfolgen. Seitens des Pflichtigen wird neben der im Betrieb verbrauchten elektrischen Energie (rund 3200 kW/h) auch der ins Netz gelieferte Strom (rund 6900 kW/h) dem gewerblichen Bereich zugerechnet, womit sich ein Überwiegen der betrieblichen Nutzung ergibt. Diese Berechnung tritt nach Ansicht der BP allerdings nicht in wirtschaftlichen Gehalt, da der Zweck der Anlage nicht in der Produktion von elektrischer Energie zur Lieferung ins Netz besteht. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise erfüllt die Anlage den Zweck, den vom Pflichtigen benötigten Strom selbst zu erzeugen. Diese Ansicht wird auch dadurch bestätigt, dass die Kapazität der Anlage nahezu exakt dem derzeitigen Strombedarf des Pflichtigen deckt. Für den betrieblichen und dem privaten Bereich war bis zur Inbetriebnahme der Anlage jeweils ein eigener Zähler vorhanden. Aus den Abrechnungen der Energie X ergibt sich, dass im Zeitraum Oktober 2000 bis September 2003 von einem jährlichen Gesamtverbrauch von rund 11.000 bis 12.000 kW/h lediglich etwa 30-34 % auf dem betrieblichen Bereich entfallen. Auch anhand der derzeitigen Zählerstände ergibt sich ein ähnliches Bild. Demnach werden seit Inbetriebnahme der Anlage im März 2004 rund 10.700 kW/h erzeugt und zudem rund 4200 kW/h aus dem Netz bezogen, das sind zusammen rund 14.900 kW/h. Dem gegenüber steht die Lieferung von 6.900 kW/h in das Stromnetz der Energie X bzw. Z GmbH, sodass insgesamt 8.000 kW/h in der Anlage Ho4 verbraucht wurden. Aus dem für den Privatbereich installierten Subzähler geht hervor, dass rund 4.800 kW/h für private Zwecke verbraucht wurden. Das bedeutet dass die Anlage überwiegend privat verwendet wird (rund 60%). Dass die Anlage auch für Vorführzwecke dienen soll, ändert nach Ansicht der BP eben so wenig an der überwiegend privaten Nutzung wie der Umstand, dass sich die Verhältnisse beim Stromverbrauch zukünftig ändern könnten (für 2005 ist angeblich die Installation einer Wärmepumpe geplant). Es ist daher kein Vorsteuerabzug von den Anschaffungskosten möglich.

	Dez.03	Apr.04
Sohm Solar Energy GmbH		
Lieferung und Montage (Ferstigst. 2004)	61.377,84	
Hörmanseder, Haken	985,64	
ETM GmbH, Anschluss		1.265,50
Anschaffungskosten mit Vorsteuerabzug	62.363,48	1.265,50
Vorsteuerkürzung	12.472,70	253,10

TZ 2: Für das Jahr 2003 wurde eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von 8378,-- geltend gemacht. In der Bemessungsgrundlage der IZP sind die Anschaffungskosten einer Fotovoltaikanlage enthalten (62.819,58). Abgesehen davon, dass bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage die Förderungen des Landes Oberösterreich und der Gemeinde T in Höhe von insgesamt 52.923,-- nicht berücksichtigt wurden, wird die Anlage weitaus überwiegend für private Zwecke verwendet (auf die Ausführungen unter Tz 1 wird verwiesen). Die Gewährung einer Investitionszuwachsprämie für diese Anlage ist daher nicht möglich.

	2003
Begünstigte Anschaffungskosten lt. Erkl.	89.537,36
Fotovoltaikanlage	-62.819,58
Beg. Anschaffungskosten lt. BP	26.717,78

Bei der Berechnung der begünstigten Anschaffungskosten im Vergleichszeitraum 2000 bis 2002 wurden die Kosten für die im Jahr 2000 in Betrieb genommene Solaranlage nicht berücksichtigt. Diese Anlage wurde zwar auf dem Konto Betriebs- und Geschäftsgebäude gebucht, aber dennoch als selbständig bewertbares Wirtschaftsgut behandelt und ist daher ein prämiengünstiges Wirtschaftsgut iSd für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie. Die in den Jahren 2000 und 2001 angefallenen Anschaffungskosten für die Solaranlage sind demnach in die Ermittlung durchschnittlicher AK einzubeziehen. Die Investitionszuwachsprämie ist wie folgt zu ermitteln:

	Bisher	Änderung	Lt. BP
Begünstigte AK 2000	4.296,20		
Solaranlage		17.854,19	
Zuschuss Solaranlage		6.000,89	16.149,50
Begünstigte AK 2001	5.265,38		
Solaranlage		3.787,56	9.052,94
Begünstigte AK 2002	7.718,00		7.718,00
Durchschnittliche AK	10.973,48		
Beg. AK	26.717,78		
Bemessungsgrundlage lt. BP	15.744,30		
Investitionszuwachsprämie lt. BP	1.574,00 "		

Am 26.11.2004 wurden sodann vom FA Abd die gegenständlichen Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 12/2003 und 4/2004 sowie der Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für 2003 ausgefertigt. In ihnen wurde der Rechtsansicht des Betriebsprüfers gefolgt.

Mit Schreiben vom 23.12.2004 wurde fristgerecht Berufung erhoben und seitens des Berufungswerbers im Wesentlichen ausgeführt:

Bei den Nachforderungen der Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer würde es sich um die Vorsteuern der Anschaffungskosten der Fotovoltaikanlage handeln (sei am Konto 420 "Energieerzeugungsanlagen" aktiviert worden), deren Nutzung von der Betriebsprüfung als überwiegend privat eingestuft worden sei. Die PV-Anlage werde überwiegend betrieblich genutzt und würde dies wie folgt dargelegt:

- Gesamtkapazität der PV-Anlage 15.000 kW

Einspeisung ins Netz 8.000 – 10.000 kW

Stromverbrauch im Gewerbebetrieb 3.500 kW

- Durch die Einspeisung ins Netz würden Betriebseinnahmen erzielt.

- Die PV-Anlage würde Vorführzwecken für Kunden dienen.

- Im Zuge der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass seit Inbetriebnahme der PV-Anlage 10.700 kW erzeugt worden seien und davon wiederum 6.900 kW in das Stromnetz eingespeist worden seien. Weiters seien aus dem Netz 4.200 kW zu gekauft worden. Daraus ergebe sich ein Verbrauch für die Anlage "Ho4" in Höhe von 8.000 kW, wovon wiederum 4.800 kW 60% dem Privatbereich betreffen würden. Die Feststellung der Betriebsprüfung sei nicht korrekt, da die PV-Anlage überwiegend betrieblich genutzt werde. Die PV-Anlage erzeuge 10.700 kW, wovon jedoch 6.900 kW in das Stromnetz eingespeist würden. Die restlichen 3.800 kW würden überwiegend betrieblich verbraucht (der jährliche betriebliche Stromverbrauch betrage zirka 3.500 kW), da die PV-Anlage nur tagsüber Strom erzeuge, welcher im Betrieb verbraucht bzw. der Rest sofort ins Netz eingespeist werde. Tagsüber werde kaum Strom für den Privatbereich verbraucht, da Herr und Frau E berufstätig seien und sich deren Kinder in Berufsausbildung befinden würden. Der aus dem Netz zugekaufte Strom werde überwiegend in den Abendstunden für den privaten Bereich bezogen (es werde abends gekocht, Geschirrspüler, Waschmaschine, Wäschetrockner, Beleuchtung, Fernsehen, Radio, etc.). Die PV-Anlage könne nur tagsüber Strom erzeugen und daher müsse abends der Strom aus dem Netz bezogen werden. Es werde daher die Änderung der angefochtenen Bescheide hinsichtlich der Anerkennung der PV-Anlage als betrieblich veranlasst beantragt und es werde die Anerkennung der Vorsteuern aus den Anschaffungskosten beantragt. Ebenso werde beantragt, die Anschaffungskosten der PV-Anlage in die Bemessungsgrundlage der IZP aufzunehmen.

Mit Schreiben vom 3. Juni 2005 wurde seitens der Betriebsprüfungsabteilung eine Stellungnahme zur Berufung abgegeben und ausgeführt:

Strittig sei die Frage, ob die in den Jahren 2003 und 2004 angeschaffte Fotovoltaik Anlage überwiegend betrieblich genutzt werde. Seitens des Pflichtigen werde zur Ermittlung der

Nutzung neben der im Betrieb verbrauchten elektrischen Energie auch der ins Netz gelieferte Strom im gewerblichen Bereich zugerechnet. Nach dieser in der Berufung dargestellten Berechnung ergebe sich eine überwiegende bzw. sogar praktisch ausschließliche betriebliche Nutzung der Anlage. Bei einem Jahresertrag laut Z Vertrag 12.000 kW/h und einem betrieblichen Verbrauch von 3.500 kW/h verbleiben 8.500 kW/h zur Lieferung ins Netz, was zur Gänze in der vom Pflichtigen angegebenen Bandbreite liegt. Mit dieser Darstellung werde somit der Eindruck erweckt, dass der erzeugte Strom – soweit er nicht im Betrieb verbraucht werde, zur Gänze ins Netz geliefert und der gesamte privat verbrauchte Strom demnach aus dem Netz bezogen würde. Tatsächlich werde der produzierte Strom vorrangig in der Anlage Ho4 verbraucht – und zwar privat wie betrieblich – und eine allfällige Überproduktion ins Netz geleitet. Für den Fall, dass mehr Strom benötigt als erzeugt werde, bestehe technisch nicht die Möglichkeit, den erzeugten Strom ausschließlich in den Betrieb zu leiten und für den privaten Bereich Strom aus dem Netz zu beziehen. Zu dem könne die Darstellung, dass im Privatbereich tagsüber kein oder kaum Strom verbraucht würde sicherlich nicht zutreffend sein. Man denke an so intensive Verbraucher wie Kühl- und Gefriergeräte, die jedenfalls ganztätig im Einsatz seien (im Sommer wegen der hohen Temperaturen gerade am Tag). Und vermutlich werde zumindest am Wochenende meist mittags gekocht. Zudem werde auch die Waschmaschine des Öfteren Tagsüber im Einsatz sein- vor allem in der warmen Jahreszeit, wenn erfahrungsgemäß meist zu Gunsten der Wäscheleine auf den teuren Einsatz des Wäschetrockners verzichtet werde. Ungeachtet dieser Überlegungen gehe die Beurteilung des Pflichtigen insgesamt am wahren wirtschaftlichen Gehalt vorbei. Denn wie bereits in der Niederschrift ausgeführt worden sei, bestehe der Zweck der Anlage nicht in der Produktion von elektrischer Energie zur Lieferung ins Netz. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise erfülle die Anlage den Zweck, der den vom Pflichtigen betrieblich wie privat benötigten Strom selbst zu erzeugen. Auf genau dieser Leistung sei die Anlage auch angelegt, denn der angegebene Jahresertrag der Anlage decke sich nahezu exakt dem Bedarf des Pflichtigen. Laut Z Solarpartnervertrag betrage der Jahresertrag 12.000 kW/h. Auf der Z-Rechnung vom 31.8.2004 sei als Basis für die Berechnung ein Jahresverbrauch von rund 12.400 kW/h angegeben sodass nicht mit einem Überschuss zu rechnen sei (die sich laut Berufung ergebene Differenz aus einer Einspeisung von 6.900 kW/h und dem Bezug aus dem Netz in Höhe von 4.000 kW/h sei lediglich saisonal bedingt und wird während des Winters ausgeglichen). Zudem hänge die Menge des ins Netz gelieferten Stroms von der frei wählbaren Art der Verrechnung ab: bei einem so genannten Überschusslieferer werde nur jene Energie ins Netz geleitet, die nicht sofort verbraucht werde (wie beim Pflichtigen). Es bestehe jedoch auch die Möglichkeit, die gesamte Menge ins Netz zu liefern und den Gesamtverbrauch von dort zu beziehen. Beide Möglichkeiten seien technisch leicht machbar

und hätten Kostenmäßig denselben Effekt. Durch Anwendung der zweiten Variante wäre also nach der Berechnungsmethode des Pflichtigen – selbst bei privaten Verbrauch der gesamten erzeugten Menge – eine überwiegende bzw. eine ausschließliche betriebliche Nutzung herbeizuführen. Es sei somit auch nicht sachgerecht, den in das Netz (zwischenzeitig) abgegebenen Strom als Handelsware im Rahmen einer betrieblichen Tätigkeit zu betrachten, vielmehr werde die Überproduktion – Mangels eigener Speichermöglichkeit – im Netz des Energieversorgers sozusagen "verwaltet". Der ins Netz gelieferte und der daraus bezogenen Strom würden durch die Z mit dem selben Tarif verrechnet und zwar unabhängig davon, zu welchen Zeitpunkt die Einspeisung bzw. Abnahme erfolgen würden. Ausgehend von dieser Beurteilung ergebe sich aus den Verbrauchswerten der Vorjahre und den im Jahr 2004 aufgezeichneten Daten eine eindeutig überwiegende private Nutzung der Anlage. Welche Vorführzwecke diese Anlage erfüllen solle – sie sei weder vom Pflichtigen selbst installiert worden, noch sei sie Teil des Geschäftsbereiches des Pflichtigen – könne nicht nachvollzogen werden. Aber selbst wenn man der Anlage diesen Nebenzweck beimessen wolle, hätte dies keinen Einfluss auf das Ausmaß der Nutzung, da dieses sich ausschließlich nach der Verwendung der erzeugten elektrischen Energie richte. Nach Ansicht der BP komme daher weder Vorsteuerabzug noch Gewährung der Investitionszulage in Frage.

Mit Bescheid vom 30. Mai 2005 wurde die Umsatzsteuer 2003 vorläufig veranlagt wobei wiederum die strittige Vorsteuerkürzung vorgenommen wurde.

In der Folge wurde die Berufung am 9. Juni 2005 seitens des Finanzamtes Ab dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Mit Schreiben vom 13. Februar 2006 fertigte die Referentin einen Vorhalt an den Berufungswerber und die Amtspartei aus und führte im Wesentlichen aus, es sei hinsichtlich der Umsatzsteuer eine teilweise Stattgabe beabsichtigt und hinsichtlich der Investitionszulage eine Stattgabe. Dies aufgrund folgender Berechnung für die Aufteilung in einen betrieblichen und privaten Anteil abweichend von der Betriebsprüfung:

Erzeugte Energie
10.639 kW

davon ins Netz	daher stehen zur Verfügung
6837 kW	3.766 kW

Betrieblicher Verbrauch	
2420 kW	64%

Privater Verbrauch	
1346 kW	36%

Es wurde um Stellungnahme zur Rechtsansicht und zur Berechnung ersucht.

Die Betriebsprüfung führte mit Schreiben vom 2. März 2006 im Wesentlichen aus, dass sie die obige Berechnung für nicht sachgerecht empfinde.

Der Berufungswerber führte aus, er beantrage den Privatanteil mit 10 % festzusetzen.

In der Folge wurden beiden Parteien am 13. April 2006 die Vorhaltsbeantwortungen zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt.

Der Berufungswerber führte mit Schreiben vom 4. Mai 2006 nochmals aus, dass die überwiegend betriebliche Nutzung seiner Ansicht nach zweifelsfrei gegeben sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Umsatzsteuer

Die Berufung vom 23. Dezember 2004 richtet sich gegen die Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2003 und 4/2004 vom 26. November 2004.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO idF des AbgRmRefG (BGBl. I Nr. 97/2002) hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt gemäß § 274 BAO idF des AbgRmRefG (BGBl. I Nr. 97/2002) die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Soweit der spätere Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu erklären.

Gemäß § 323 Abs. 10 BAO treten die §§ 273 und 274 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 97/2002 mit 1. Jänner 2003 in Kraft und sind, soweit sie Berufungen und Devolutionsanträge betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

Gegenständlich wurde am 30. Mai 2005 ein vorläufiger Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2003 erlassen. Da Bescheiden über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) nur ein durch die Erlassung des Umsatzsteuerveranlagungsbescheides (Jahresbescheides) zeitlich begrenzter Wirkungsbereich zukommt, treten sie mit der Erlassung des maßgeblichen Umsatzsteuerveranlagungsbescheides (§ 21 Abs. 4 UStG 1994) außer Kraft. Nach der Rechtslage vor dem AbgRmRefG (dieses trat mit 1.1.2003 in Kraft) waren im Zeitpunkt der Erlassung des Umsatzsteuerveranlagungsbescheides noch unerledigte Berufungen gegen Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen als unzulässig geworden zurückzuweisen. Auf Grund des § 274 BAO idF des AbgRmRefG kann aber nunmehr davon ausgegangen werden, dass eine gegen einen Bescheid über die Festsetzung von

Umsatzsteuervorauszahlungen gerichtete Berufung, die im Zeitpunkt der Erlassung des Umsatzsteuerveranlagungsbescheides noch unerledigt ist, sich auch gegen diesen richtet, weil der Umsatzsteuerveranlagungsbescheid (auch) an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt (Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 273, 8); Ritz, BAO-Handbuch, S.188).

Da der Umsatzsteuerjahresbescheid für 2003 vom 30. Mai 2005 dem Berufungsbegehren nicht Rechnung trug, ist - im Sinne der obigen Ausführungen - die Berufung vom 23. Dezember 2004 somit als gegen diesen Umsatzsteuerjahresbescheid gerichtet zu betrachten.

Entschieden wurde somit über die Umsatzsteuer 2003 und den Umsatzsteuerbescheid 4/2004 (das Jahr 2004 wurde noch nicht veranlagt).

Nach § 12 Abs. 2 (in der im Berufszeitraum geltenden Fassung) UStG gelten Lieferungen und sonstige Leistungen zur Gänze als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie zu mindestens 10 % unternehmerischen Zwecken dienen.

Von der dazu bestehenden Ausnahme des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994, auf die sich die Betriebsprüfung beruft, sind nur jene Aufwendungen erfasst, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG sind. Diese Bestimmung ist richtlinienkonform eng auszulegen. (vgl. Ruppe, Kommentar zum UStG, § 12, RZ 111)

§ 20 umfasst Aufwendungen für den Haushalt, für den Unterhalt sowie für die Lebensführung des Steuerpflichtigen. Bei den in § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 umschriebenen Aufwendungen handelt es sich um solche, die ihren Ursprung in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen haben bzw. deren Zweck auf die private Sphäre gerichtet ist. Nicht anwendbar ist diese Bestimmung jedoch für Wirtschaftsgüter, die ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich oder beruflich verwendet werden (z.B. Fernsehapparat im Gästezimmer eines Gasthauses) sowie für Aufwendungen, bei denen eine klar abgrenzbare betriebliche Veranlassung neben einer privaten Veranlassung gegeben ist. Unter § 20 EStG fallen daher auch nicht der Aufwand für ein auch betrieblich genutztes Kraftfahrzeug, Computer, Telefaxgerät oder Telefon (VwGH 16.9.1992, 90/13/0291; VwGH 29.6.1995, 93/15/0104).

Legt man diese Rechtsansicht Ihrem Berufungsfall zugrunde, so kann von der gegenständlichen Fotovoltaikanlage jedenfalls die Vorsteuer geltend gemacht werden. Nach Ansicht der Referentin ist eine betriebliche (Mit-) Veranlassung jedenfalls gegeben. Da keine Mitteilung über eine anteilige Zuordnung an das Finanzamt erfolgt ist, ist davon auszugehen, dass der Berufungswerber den Gegenstand zu 100 % als Betriebsvermögen behandelt wissen will. (vgl. Ruppe, Kommentar zum UStG, RZ 86/6 zu § 12) Für den Privatverbrauch ist ein Verwendungseigenverbrauch anzusetzen.

Dieser ist gemäß Verordnung BGBl. 628/1983 (idF BGBl 499/1985) am 15. Tag des zweiten Monats nach Ablauf des Veranlagungszeitraums fällig. Bei einem mit dem Kalenderjahr übereinstimmenden Veranlagungszeitraum ist dies der 15. Februar, der Eigenverbrauch ist im letzten Voranmeldungszeitraum (somit Dezember) zu berücksichtigen. Eine Berücksichtigung erst in der Jahreserklärung wäre verspätet. (vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz Kommentar, 3. Auflage, RZ 28 zu § 21)

Die Vorsteuer ist daher unabhängig von der Höhe des anzusetzenden Eigenverbrauchs für April 2004 in voller Höhe zulässig. Auch im Dezember 2003 ist der Vorsteuerabzug in voller Höhe zulässig, da lt. unwidersprochenem Berufungsvorbringen die Inbetriebnahme erst im Jahr 2004 erfolgte und somit im Jahr 2003 noch keine Eigenverbrauchsbesteuerung erfolgen kann.

2) Investitionszuwachsprämie

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 u. 8) abgesetzt werden.

Gemäß § 108e Abs. 2 EStG 1988 sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Im Fall der gemischten (teils betrieblichen, teils privaten) Nutzung, ist auf die Betriebsvermögenszugehörigkeit abzustellen: Bei Überwiegen der betrieblichen Nutzung (das bewegliche Wirtschaftsgut gehört zur Gänze zum Betriebsvermögen) kommt das Wirtschaftsgut mit den gesamten Anschaffungs- oder Herstellungskosten als prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut in Betracht.

Die Referentin geht bei der Berechnung des Überwiegens von folgender Berechnung aus:

Erzeugte Energie
10.639 kW

davon ins Netz	daher stehen zur Verfügung
6837 kW	3.766 kW

Betrieblicher Verbrauch	
2420 kW	64%

Privater Verbrauch	
1346 kW	36%

Die Berechnung des Privatanteils gemäß dem tatsächlichen Verbrauch des erzeugten Stroms ist nach Ansicht der Referentin sachgerechter als die vom Berufungswerber und von der Amtspartei angestellten Berechnungen. Die ins Netz gelieferte Energie sollte bei der

Berechnung nicht berücksichtigt werden und weder dem Privatbereich noch dem betrieblichen Bereich zugerechnet werden. Wie viel Strom aus dem Netz zugekauft wurde und in welchem Ausmaß dieser betrieblich oder privat verwendet wurde, kann nach Ansicht der Referentin auch für die Beurteilung der gegenständlichen Anlage keine Rolle spielen. Selbst wenn der gesamte Strom ins Netz geliefert würde und dann ein Einkauf des gesamten Stroms erfolgen würde (somit die 3766 kW und die zugekauften 4.200 kW) könnte dem Argument, die Anlage erzeuge hauptsächlich tagsüber Strom und dieser werde größtenteils betrieblich verwendet, nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. Dass die Anlage auch Vorführzwecke erfüllt, wurde zwar seitens der Betriebsprüfung in der Stellungnahme zur Berufung bestritten, jedoch auch nicht widerlegt. Grundsätzlich ist bei Betriebsausgaben nicht zu prüfen, ob sie angemessen, notwendig, üblich oder zweckmäßig sind. (vgl. Doralt, Kommentar zu EStG, RZ 241 zu § 4) Eine Unüblichkeit könnte allenfalls ein Indiz für eine private Veranlassung sein. Der Berufungswerber könnte aber beispielsweise sein Betätigungsfeld erweitern wollen, seinen Betrieb zu einem ökologischen Vorzeigebetrieb machen wollen oder ähnliches. Alle diese Motive sind denkbar und berühren nicht den Privatbereich. Dass auch Motive privater Natur denkbar sind, ändert daran nichts, weil eben grundsätzlich keine Prüfung der Betriebsausgaben auf ihre Notwendigkeit zu erfolgen hat und die Betriebsprüfung auch keine diesbezüglichen Feststellungen getroffen hat.

Der Referentin erschien daher im Schätzungsweg eine Aufteilung in 64 % betrieblichen Anteil und 36 % Privatanteil angemessen.

Die Photovoltaikanlage ist demnach nach den obigen Ausführungen prämienbegünstigt. Die Zuschüsse des Landes bzw. der Gemeinde sind von den Anschaffungskosten jedoch abzuziehen (wie auch in der Berufung zugestanden).

Es ergibt sich folgende Berechnung der Investitionszuwachsprämie:

	2003
Begünstigte Anschaffungskosten lt. Erkl.	89.537,36
Förderungen	52.923,00
Beg. Anschaffungskosten lt. BE	36.614,36
Durchschnittliche AK	10.973,48
Beg. AK	36.614,36
Bemessungsgrundlage lt. BE	25.640,88
Investitionszuwachsprämie lt. BE	2.564,09

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 7. Mai 2007