

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr , gegen die Bescheide des FA Gänserndorf Mistelbach vom 19.04.2012 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2008 bis 2010

I. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches

II. beschlossen:

Die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 werden gemäß § 278 Abs. 1 lit. b Bundesabgabenordnung iVm. § 256 Abs. 3 BAO idGf als gegenstandslos erklärt

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 19.4.2012 verweigerte das Finanzamt die Anerkennung der aus der Anschaffung der Photovoltaikanlage resultierenden Vorsteuer und setzte die Umsatzsteuer mit 0,00 € fest. Ebenfalls mit Bescheiden vom 19.4. 2012 setzte das Finanzamt gem. § 11 Abs. 12 UStG die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 mit 106,14 € und für 2010 mit 115,15 € fest.

Begründend wurde festgehalten, dass die Ausgaben für die Anschaffung der Photovoltaikanlage gem. § 20 Abs. 1 Z 1 EStG nicht abzugsfähig seien, wenn die im Jahresdurchschnitt erzeugte Energiemengen der durchschnittlichen, für die Haushaltsführung benötigten Energiemenge entspreche. Die Lieferung einer

Überschussmenge ins Ortsnetz erfolge nur, weil einerseits eine entsprechende Speichermöglichkeit technisch nicht möglich sei, und andererseits zeitversetzt Strom aus dem Ortsnetz in ähnlichem Ausmaß zum selben Preis zugekauft werden müsse.

Insgesamt sei daher im Betrieb einer Photovoltaikanlage, deren Ausgangstrommenge nicht über dem Eigenbedarf des Betreibers liege, als keine unternehmerische Tätigkeit zu sehen. Dies gelte sowohl für Voll- als auch Überschusseinspeiser. Die Abgabe des Stroms an die Elektrizitätsgesellschaft sei in diesen Fällen mangels Unternehmereigenschaft des Leistenden nicht steuerbar. Der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung sei nach Maßgabe des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 ausgeschlossen. Die Vorschreibung der Umsatzsteuer erfolge gem. § 11 Abs. 12 UStG.

Gegen die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 richtet sich die vom Bf. erhobene Berufung (Beschwerde), in der der Bf. ausführt, dass er im Jahr 2008 an die Fa. B GmbH den Auftrag zur Errichtung einer Photovoltaikanlage auf seinem Wohnhaus in Adr, in einer Leistungsgröße von rd. 5 kwp erteilt habe. Auf Grund der Planung und Auslegung der Anlage sei von vornherein davon auszugehen gewesen, dass dauernd überschüssiger Strom erzeugt werde. Dies vor allem auch auf Grund der Tatsache, dass es zu witterungsbedingten Überschüssen kommen werde. Um auf einer unternehmerischen und kaufmännischen Basis seine Tätigkeit als Kleinunternehmen Stromerzeuger aufnehmen zu können, sei die Anlage gem. den Förder-Richtlinien des Landes NÖ errichtet und von diesem auch gefördert worden. Bei der Anmeldung seiner unternehmerischen Tätigkeit beim zuständigen Finanzamt sei auch die Tatsache mitgeteilt worden, dass es bei allen Stromabnehmern (z.B. EVN etc.) so auch bei der Ökostrom Vertriebs GmbH vertraglich nur möglich sei, die Strom-Überschussproduktion einzuspeisen. Der Betrieb seiner Photovoltaikanlage sei somit zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen durch Leistung und Lieferung des produzierten Stroms aufgenommen worden.

Bezugnehmend auf die Begründung des Finanzamtes, wonach keine unternehmerische Tätigkeit vorliege, wenn die Ausgangstrommenge nicht über dem Eigenbedarf des Betreibers liege, wurde eingewendet, dass demzufolge der Gleichheitsgrundsatz dahingehend verletzt wäre, dass z.B. durch einen Zwei-Personen-Haushalt mehr Strom als Eigenbedarf verwendet werde als dies bei einem Single-Haushalt der Fall wäre. Ferner sei unbedeutend, dass die Lieferung des produzierten Stroms nur auf Grund von technisch nicht möglichen Speichermöglichkeiten zustande komme. Der gelieferte Strom werde auf Grund der derzeitigen Marktpreise laut Aushang der E-Control vergütet, der zugekauft Strom werde mit rund doppelt so hohem Preis verrechnet. Aus den angeführten Gründen sei eine unternehmerische Tätigkeit unzweifelsfrei gegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24.5.2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass der Bf. als Privatperson eine Photovoltaikanlage errichtet habe und den gewonnenen Strom mangels Speichermöglichkeit zur Gänze in das öffentliche Netz einspeise (Volleinspeiser). Unter Hinweis auf die erzeugte Strommenge wurde weiters festgehalten, dass der gewonnene Strom insgesamt in der Regel nicht einmal den Eigenbedarf decke. In den Zeiträumen, in denen die Stromerzeugung

den Eigenbedarf nicht decke, werde Strom aus dem öffentlichen Netz zugekauft. Der unternehmerische Anteil des erzeugten Stroms bemasse sich nach dem Verhältnis von erzeugter Energie und privatem Verbrauch (jährliche Durchschnittsbetrachtung - gemessen in kWh -, die sich aus der Jahresabrechnung des Stromlieferanten bzw. Stromabnehmers ergebe).

Übersteige der private Verbrauch die erzeugte Energie, so stehe der Vorsteuerabzug iZm Anschaffung, Inbetriebnahme und betrieb der analge zur Gänze nicht zu. Wartungsarbeiten und andere sonstige Leistungen berechtigten ebenfalls nicht zum Vorsteuerabzug. Dazu gehöre auch die Zählermiete hinsichtlich des Zählers, der den eingespeisten Strom ermittelt, da der Zähler auf die fehlende Speichermöglichkeit für den Privatbedarf zurückzuführen sei.

Ist die erzeugte Strommenge zwar deutlich größer als der zum privaten Verbrauch benötigte Strom, jedoch nicht mindestens doppelt so hoch, sei der Vorsteuerabzug für die Anlage gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 ebenfalls zur Gänze ausgeschlossen. Der Vorsteuerabzug für die Errichtung der Photovoltaikanlage stehe zu, wenn die erzeugte Strommenge doppelt so groß oder größer als der zum privaten Verbrauch benötigte Strom ist.

Da eine Unternehmereigenschaft des Anlagenbetreibers nicht bestehe, sei der Verkauf des Stroms nicht steuerbar und stehe auch der Vorsteuerabzug für die Errichtung der Anlage gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit.a UStG nicht zu.

Gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes brachte der Bf. rechtzeitig einen Vorlageantrag ein.

Mit Eingabe vom 30. September 2015, eingelangt beim Bundesfinanzgericht am 2. Oktober 2015, erklärte der steuerliche Vertreter des Bf., dass die Beschwerden vom 18. Mai 2012 gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 zurückgenommen werden.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Folgender unstrittiger Sachverhalt wird der gegenständlichen Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf. ließ im Jahr 2008 auf dem Dach seines privaten Wohnzwecken dienenden Hauses eine Photovoltaikanlage gemäß den Förder-Richtlinien des Landes Niederösterreich mit einer Leistungsgröße von rund 5 kWp errichten. Der gesamte von der Photovoltaikanlage produzierte Strom wird an das (öffentliche) Netz geliefert (Volleinspeiser), wobei der im eigenen Haushalt benötigte Strom wieder zurückgekauft wird.

In den Streitjahren wurden aus der vom Bf. betriebenen Photovoltaikanlage folgende Energiemengen in das öffentliche Netz eingespeist:

10.07.2009 - 31.12.2009 2.962 kWh

01.01.2010 - 31.12.2010 2.678 kWh

01.01.2011 - 31.12.2011 3.032 kWh

Der Bf. erhielt laut Abrechnungen der Ökostrom Vertriebs GmbH für die eingespeiste Energiemenge nachstehende Vergütungen:

2009: 530,69 € zuzügl. 106,14 € USt; insgesamt 636,83 €

2010: 575,77 € zuzügl. 115,15 € USt; insgesamt 690,92 €

Die im Jahr 2008 aus der Anschaffung der Stromerzeugungsanlage geltend gemachte Vorsteuer betrug 3.444,92 €.

Der Bf. hat auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet (schriftliche Eingabe vom 12. Juni 2008).

Das Finanzamt bestreitet das Vorliegen der Unternehmereigenschaft, da der von der Photovoltaikanlage gewonnene und in der Folge verkauft Strom geringer ist als die bezogene Strommenge.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist ein Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinne zur erzielen fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird

Bei richtlinienkonformer Anwendung des § 2 UStG muss dabei eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne von Artikel 9 Abs 1 und 2 der MwSt-SystemRL Nr 2006/112/EG vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Neufassung der 6. USt RL 77/388/EWG; früher Art 4 Abs 1 und 2 der 6. USt-RL) ausgeübt werden. Demnach gilt als Steuerpflichtiger (Unternehmer), wer eine der in Artikel 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig ausübt.

Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere auch die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

Der EUGH führte im Urteil vom 20.6.2013, Rs C-219/12, Thomas Fuchs, zur Frage der wirtschaftliche Tätigkeit iSd Art 4 der 6. MwSt-RL unter anderem aus:

"Da die Photovoltaikanlage Strom produziert, der gegen nachhaltige Einnahmen an das Netz geliefert wird, ist festzustellen, dass die Voraussetzungen dafür, dass diese Tätigkeit unter den Begriff „wirtschaftliche Tätigkeiten“ im Sinne von Art 4 der Sechsten Richtlinie fällt, erfüllt sind.

Diese Schlussfolgerung wird nicht durch den Umstand in Frage gestellt, dass die Menge des von dieser Anlage erzeugten Stroms die durch den Anlagenbetreiber für seinen Haushaltsbedarf verbrauchte Strommenge immer unterschreitet."

Der VwGH folgte diesen Ausführungen im Erkenntnis vom 25.07.2013, 2013/15/0201 (vormals ZI 2009/15/0143). Auch hier wurde festgehalten, dass unter den gegebenen Umständen die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Tätigkeit der Lieferung von Strom unabhängig von dem Vorgang ist, mit dem der Betreiber der Photovoltaikanlage Strom für seinen Haushaltsbedarf aus dem Netz bezieht und dass deshalb das Verhältnis zwischen der Menge des erzeugten Stroms einerseits und der des verbrauchten Stroms andererseits für die Einstufung dieser Tätigkeit als wirtschaftliche Tätigkeit keine Rolle spielt.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung ist im vorliegenden Fall der Bf. jedenfalls als Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 anzusehen. Maßgeblich ist die Nutzung des konkreten Wirtschaftsgutes "Photovoltaikanlage". Diese wird zur Gänze unternehmerisch genutzt. Ob und in welchem Umfang weiterer privater (Strom)Konsum erfolgt, ist für die Frage, ob die Anlage unternehmerisch oder nicht unternehmerisch verwendet wird, unerheblich.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer folgende Vorsteuerbeträge abziehen: Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Gemäß lit. b leg. cit. kann der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes oder der §§ 8 Abs 2 und 12 Abs 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes sind.

§ 20 EStG 1988 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 (zB Fernsehapparat im Gästezimmer eines Gasthauses) sowie für Aufwendungen, bei denen

eine klar abgrenzbare betriebliche Veranlassung neben einer privaten Veranlassung gegeben ist.

Zum Umfang des privaten Konsums wird ausgeführt, dass dieser unerheblich für die Unternehmereigenschaft ist, es sei denn, unternehmerisch zugeordnete Gegenstände werden privat genutzt. Hierfür schreibt das Gesetz nach § 12 Abs 2 Z 1 lit a UStG 1994 lediglich die 10 % Grenze vor.

Der Bf nutzt die Photovoltaikanlage zu 100 % unternehmerisch, da er die gesamte produzierte elektrische Energie verkauft. Somit liegt auch keine Anschaffung für die private Haushaltsführung im Sinne des § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 vor.

Der Ausschluss des Vorsteuerabzuges wegen privater Verwendung kommt daher nicht zur Anwendung. Die vom Bf. für die Anschaffung der Photovoltaikanlage in der Umsatzsteuererklärung 2008 geltend gemachte Vorsteuer wurde zu Recht beantragt (vgl. auch die Erkenntnisse des BFG vom 07.04.2015, RV/7100870/2013, vom 11.12.2014, RV/7103193/2010, vom 25.2.2014, RV/5100437/2011, vom 08.05.2014, RV/5101059/2007 uva).

Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 war somit entsprechend abzuändern.

Gem. § 256 Abs. 1 BAO idF BGBl. I 2013/14 können Beschwerden bis zur Bekanntgabe (§ 97 BAO) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.

Gem. § 256 Abs. 3 BAO idF BGBl. I 2013/14 ist eine zurückgenommene Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

Da der steuerliche Vertreter des Bf. mit Schreiben vom 30. September 2015, eingegangen beim Bundesfinanzgericht am 2. Oktober 2015, die Beschwerden vom 18. Mai 2012 gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 zurückgenommen hat, war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 gegenständlichen Fall wurde die zu lösende Rechtsfrage vom VwGH (Erkenntnis vom 25.07.2013, ZI 2013/15/0201) nach Vorabentscheidung durch den EuGH (Erkenntnis vom 20.06.2013, C-219/12, Rs Fuchs) beantwortet. Somit liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, sodass die ordentliche Revision nicht zugelassen wird.

