

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse, gegen den Bescheid des FA Amstetten Melk Scheibbs vom 20. Juli 2010, betreffend Umsatzsteuer 2006 und Einkommensteuer 2006 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Mit **Eingabe vom 1. Juni 2007** gab der Beschwerdeführer bekannt, dass er einen Betrieb einer *Photovoltaikanlage* (Volleinspeisung) begonnen habe (Verf 24).

Ebenso wurde eine Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994, Verzicht auf die Steuerbefreiung von Kleinunternehmer ab 2006, übermittelt.

Der Beschwerdeführer erklärte in seiner Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2006 Umsätze in Höhe von € 93,80 und machte Vorsteuern in Höhe von € 2.480,21 für die Anschaffung einer Photovoltaikanlage geltend.

In der Einkommensteuererklärung 2006 erklärte der Bf. einen Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von 372,77.

Die Veranlagung der Umsatzsteuer und der Einkommensteuer für das Jahr 2006 erfolgte erklärungskonform.

Im Zuge einer Nachschau betreffend Datenerhebung Photovoltaik wurde auf Grund eines Fragenkataloges Folgendes festgestellt:

"Die Photovoltaikanlage wurde am 3. August 2006 auf einem landwirtschaftlichen genutzten Nebengebäude errichtet.

Die Errichtungskosten betrugen € 14.881,27.

Eine Förderung wurde nicht bezogen.

Der geförderte Einspeisetarif beträgt € 0,46.

Der Abnahmetarif :Verbund "Landwirtschaftstarif" ca. € 0,20.

Die Anlage wird auf 15 Jahre abgeschrieben.

Es wurde kein Privatanteil ausgeschieden.

Im Jahr 2008 war noch ein Verlust in Höhe von € 383,00. 2009 ist noch nicht vorhanden bzw. noch nicht berechnet.

Die (durchschnittlich) erzeugte Strommenge pro Jahr beträgt ca. 1.562,96 KWh.

Der jährliche Stromverbrauch ca. 17.000 KWh inkl. LuF.

Es handelt sich um einen Volleinspeiser.

Der ist Abnehmer ist die OeMAG.

Der Stromlieferer der Verbund.

Zusätzliche Information: Der Bf. hat am 01.01.2009 die Landwirtschaft vom Vater übernommen. Die Photovoltaikanlage wurde vom Vater errichtet.

Umsatzsteuer wird mit 20% verrechnet."

Das Finanzamt nahm das Verfahren gemäß § 303 (4) BAO wieder auf und erließ einen neuen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2006 in dem die Vorsteuern nicht anerkannt wurden und die Steuerschuld in Höhe von € 18,76 festgestellt wurde.

Begründend wurde ausgeführt:

"Im Betrieb einer Photovoltaikanlage ist nach herrschender Rechtsmeinung keine unternehmerische Tätigkeit zu sehen, wenn die erzeugte Ausgangstrommenge nicht oder nicht wesentlich über dem Eigenbedarf liegt.

Aufgrund der Dimension Ihrer Anlage erzeugen Sie jährlich ca. 1.560 KWh. Da Sie für den privaten Stromverbrauch ca. 3000 KW benötigen, ist nicht davon auszugehen, dass die erzeugte Strommenge wesentlich über den Eigenbedarf liegt.

Demnach sind ihre erzielten Umsätze als nicht steuerbar zu betrachten, die Vorsteuern sind nicht abzugsfähig (§ 12 Abs. 2 Z.2 lit. a UStG).

Da die Umsatzsteuer in den Gutschriften der OeMAG ausgewiesen wurde, wird die Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG dennoch geschuldet.

Die Festsetzung erfolgt aufgrund der abgabenbehördlichen Ermittlungen.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen."

Das Finanzamt nahm auch das Verfahren gemäß § 303 (4) BAO betreffend Einkommensteuer 2006 wieder auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid

für das Jahr 2006, in dem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 0,00 veranlagt wurden.

Begründend wurde ausgeführt.

"Die erzeugte Strommenge im Jahresdurchschnitt überschreitet nicht die für die Haushaltsführung benötigte Strommenge.

Daher sind die Kosten der Anschaffung und des Betriebs der Photovoltaikanlage nichtabzugsfähige Ausgaben iSd § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988."

Gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid 2006 wurde Beschwerde eingebracht.

Begründend wurde ua. ausgeführt, dass im Jahr 2007 (ab 2006) eine Umsatzsteueridentifikationsnummer beantragt und alle notwendigen Vorkehrungen getroffen worden seien, um eine Umsatzsteuerverrechnung mit dem Finanzamt durchführen zu können. (siehe Nachschauauftrag vom 15.06.2007).

Weiters wurde Folgendes ausgeführt:

"Zu diesem Zeitpunkt waren noch meine Eltern die Besitzer meines pauschalierten Land- und Forstwirtschaftlichen Betriebes. Der produzierte Strom der Photovoltaikanlage wird zur Gänze in das Netz eingespeist und entsprechend des geltenden Ökostromgesetzes von der zuständigen Abwicklungsstelle OeMAG AG als Ökostrom vergütet! Sämtliche Umsatzsteuerbeträge der Ökostromgutschriften wurden von mir ordnungsgemäß an Finanzamt abgeliefert. Natürlich wurde ebenso der Vorsteuerbetrag der Investitionskosten von mir vom Finanzamt geltend gemacht. Diese Tatsachen waren für mich kaufentscheidend und sind für mich von äußerster Wichtigkeit um einen wirtschaftlichen Betrieb, den ich immer angestrebt habe, der Anlage zu gewährleisten.

Zur produzierten Strommenge die laut Bescheid zu gering sei, kann ich Folgendes mitteilen! Das Ausmaß der Produktion sowie die erwarteten Erträge waren zum Zeitpunkt der erstmaligen Nachschau/Erhebung durch Herrn T. bereits bekannt! Zu diesem Zeitpunkt war dies kein Problem bzw. Grund eine andere Vorgehensweise zu betrachten!

Von der NÖ Landesregierung besitze ich die Genehmigung zum Betrieb einer 5,0 KWh Anlage am besagten Standort. Am Dach montiert waren zum Zeitpunkt der erstmaligen Nachschau/Erhebung 2,2 KWp. Bereits damals war es unsere Absicht die Anlage ehestmöglich wirtschaftlichen Gegebenheiten auf 5,0 KWp zu erweitern, um in den in der Haushaltsführung benötigten Strommenge, und auch darüber hinaus, zu produzieren

Aufgrund der angespannten finanziellen Lage-Finanzkrise zögerte sich diese Erweiterung bis 2010 hinaus. Bereits im Frühjahr 2010 holte ich Angebote zwecks Erweiterung der Anlage ein. Eine Auftragsbestätigung vom Mai 2010 zum Ankauf/Erweiterung, welche ich diesem Schreiben beiliege, zeigt vom Willen und der klaren Absicht der vorhin getätigten Aussagen."

Mit Vorlagebericht vom 3. November 2010 wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Senat zur Entscheidung vorgelegt (gem. § 323 Abs. 38 BAO nunmehr zuständig Bundesfinanzgericht).

Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt:

Auf einem landwirtschaftlich genutzten Nebengebäude hat der Bf. im Jahr 2006 eine Photovoltaikanlage errichtet.

Gemäß dem Vertrag über die Abnahme und Vergütung von Ökostrom ist Vertragsgegenstand die Lieferung der in der Photovoltaikanlage erzeugten elektrischen Energie (Volleinspeisung).

Die erzeugte Energie wurde also zur Gänze (im Ausmaß von ca. 1.600 kWh pro Jahr) in das Stromnetz eingespeist.

Der Bf. beantragte diesbezüglich die Berücksichtigung von Vorsteuern aus den getätigten Investitionen im Ausmaß von € 2.480,21.

Ab dem Jahr 2006 hat der Bf. auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet.

Bei dieser Entscheidung ist das Erkenntnis des VwGH vom 25.7.2013, 2009/17/0143 bzw. das Urteil des EuGH vom 20.6.2013, Rs Fuchs C-219/12 zu beachten.

Rechtliche Würdigung

Umsatzsteuer:

Zu beurteilen ist gegenständlich, ob es sich bei der hier vorliegenden Betätigung um eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes handelt.

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

Gemäß § 2 Abs. 2 UStG 1994 ist ein Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit 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 zu erzielen fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer folgende Vorsteuerbeträge abziehen:

Z 1. Die vom anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gem. § 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.

b) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen.

2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen,

a) 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.

Unstrittig ist, dass der Bf hinsichtlich der Lieferung und Entrichtung der streitgegenständlichen Photovoltaikanlage die beantragten Vorsteuern auch tatsächlich in Rechnung gestellt bekommen hat.

Dieser Sachverhalt wird auch seitens des Finanzamtes nicht in Abrede gestellt.

Als weitere Voraussetzung ist die Unternehmereigenschaft des Bf. zu prüfen (§ 2 Abs. 2 UStG):

Bei richtlinienkonformer Anwendung des § 2 Abs. 2 UStG 1994 muss dabei eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne von Artikel 4 Abs. 1 und 2 der sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG-Richtlinie ausgeübt werden. Demnach gilt als Steuerpflichtiger (Unternehmer), wer eine der in Artikel 4 Abs. 2 der Richtlinie 77/388/ESG genannte wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausübt.

Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt auch eine Leistung, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfasst.

Der Bf. hat eine Photovoltaikanlage zur Stromerzeugung errichtet und liefert den gesamten Strom an den Vertragspartner (sog. "Volleinspeiser").

Bei dem Produkt Strom bzw. dessen Erzeugung kann nicht von einer Betätigung im Rahmen einer persönlichen Neigung (Hobbytätigkeit) ausgegangen werden.

Der Bf. wird für die Lieferung ins Netz ein fremdüblicher Preis bezahlt (geförderter Tarif).

Durch die Nutzung der Photovoltaikanlage zur Einnahmenerzielung ist die Unternehmenseigenschaft gegeben.

Der Beschwerdeführer speist den Strom aus seiner Anlage in das Netz des Abnehmers und zwar als Volleinspeiser zu 100%.

Der Umstand, dass der Bf. für seinen Haushalt bzw. landwirtschaftlichen Betrieb insgesamt mehr Strom benötigt, als die Anlage erzeugt, ist unerheblich. Maßgeblich ist die Nutzung des konkreten Wirtschaftsgutes "Photovoltaikanlage". Diese wird überwiegend unternehmerisch genutzt (zu 100%).

Der Bf., der seine Anlage insgesamt 100% seinem Unternehmen zuordnet, kann daher den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten der Anlage geltend machen.

Durch das Geltendmachen des Vorsteuerabzuges aus den Anschaffungskosten bzw. der Verzichtserklärung (U12) gab der Bf. bereits zum Zeitpunkt diese Zuordnung unzweifelhaft bekannt.

Für die Lieferung ins Netz muss der Bf. Umsatzsteuer entrichten, da er gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet hat.

Diese Ansichten wurden auch im Urteil des EuGH vom 20.6.2013, Fuchs EuGH Rs C-219/12 bestätigt:

"Art 4 Abs. 1 und 2 der sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern. Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage in der durch die Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass der Betrieb einer auf oder neben einem Wohnhaus angebrachten Photovoltaikanlage, die derart ausgelegt ist, dass zum einen die Menge des erzeugten Stroms, die durch den Anlagebetreiber insgesamt privat verbrauchte Strommenge immer unterschreitet und zum anderen der erzeugte Strom gegen nachhaltige Einnahmen an das Netz geliefert wird, unter den Begriff "wirtschaftliche Tätigkeiten" im Sinne dieses Artikels fällt."

Diesem Urteil folgt auch der Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom VwGH 25.7.2013, 2009/15/0143.

Auch hier wurde festgehalten, dass unter den gegebenen Umständen festzustellen ist, dass 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.

Im gegenständlichen Fall liegt beim Betrieb der Anlage zur Erzeugung von Strom und Lieferung des Stroms eine unternehmerische Tätigkeit vor.

Die vom Bf. geltend gemacht Vorsteuer für die Anschaffung der Photovoltaikanlage stand daher zu Recht zu.

Einkommensteuer

Der Bf. verkauft den produzierten Strom zu fremdüblichen Konditionen und erzielt hiebei Einnahmen.

Als Ausgaben wird die Wertminderung der Anlage berücksichtigt.

In den Jahren 2006, 2007 und 2008 wurden zwar Verluste erzielt. Allerdings besitzt der Bf. eine Genehmigung den Betrieb auf eine 5,0KWp auszubauen.

In der Beschwerde führte der Bf. weiters aus, dass er bereits eine Auftragbestätigung vom Mai 2010 zum Ankauf/Erweiterung habe. Dies zeige vom Willen und der klaren Absicht die Anlage zu erweitern.

Der Bf. hat die Photovoltaikanlage zur Stromerzeugung errichtet und liefert den gesamten Strom an den Vertragspartner (sog. "Volleinspeiser").

Wie auch vorstehend ausgeführt, kann bei dem Produkt Strom bzw. dessen Erzeugung nicht von einer Betätigung im Rahmen einer persönlichen Neigung (Hobbytätigkeit) ausgegangen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hielt in dem bereits vorstehend ausgeführt im Erkenntnis vom 25.7.2013, 2009/15/043 fest, dass die 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 Menge des erzeugten Stroms einerseits und der des verbrauchten Stroms andererseits für die Einstufung dieser Tätigkeit als wirtschaftliche Tätigkeit keine Rolle spielt.

Bei Volleinspeisung stellt somit die Photovoltaikanlage hinsichtlich des gesamten eingespeisen (verkauften) Stromes eine eigene gewerbliche Einkunftsquelle (§ 23 EStG) unabhängig davon dar, ob der Steuerpflichtige daneben noch eine andere betriebliche (zB land- und forstwirtschaftliche) Tätigkeit betreibt. Dementsprechend sind sämtliche Einnahmen aus der Einspeisung als Betriebseinnahmen zu erfassen. Sämtliche Aufwendungen/Ausgaben aus dem Betrieb der Anlage stellen Betriebsausgaben dar. Die Tatsache, dass für den privaten und/oder einen betrieblichen Verbrauch Strom aus dem öffentlichen Netz bezogen wird, ist für die steuerliche Beurteilung ohne Bedeutung.

Diesen Ausführungen folgend, war spruchgemäß zu entscheiden.

Revision

Gemäß § 25 a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

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 lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der hier streitgegenständliche Sachverhalt wurde sowohl vom EuGH (Fuchs EuGH Rs C-219/12 vom 20.6.2013) als auch vom VwGH 25.7.2013, 2009/15/0143 bereits eingehend einer rechtlichen und sachlichen Prüfung unterzogen.

Wien, am 12. September 2014