

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***SV*** und ***R*** als Richter sowie ***FLR1*** und ***FLR2*** als fachkundige Laienrichterinnen im Beisein der Schriftführerin ***SF*** über die Beschwerden des ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch die APP Steuerberatung GmbH, Schenkenstraße 4/6.Stock, 1010 Wien, vom 09.01.2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien/12/13/14 Purkersdorf vom 09.12.2019 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 und Umsatzsteuer 2012 nach mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erwarb im Streitjahr 2012 für sein Privathaus eine Photovoltaikanlage (ohne Speicher) mit einer Engpassleistung von 5,13 kWp zum Netzparallelbetrieb (siehe die Rechnung der ***E-GmbH*** vom 24.05.2012 [OZ 14] über 14.936,40 € (12.447 € zuzüglich 2.489,40 € USt)).

Laut Antrag auf "Erteilung der elektrizitätsrechtlichen Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb einer Photovoltaikanlage in Wien" (OZ 15/14) dient die Anlage dem Eigenbedarf an elektrischer Energie zur Versorgung in der "Betriebsweise" Netzparallelbetrieb.

Am 25.06.2012 schloss der Beschwerdeführer mit der ***X*** Energievertriebs- und – dienstleistungs GmbH einen bis 31.12.2013 befristeten Stromabnahmevertrag (OZ 15/1), wobei als Vergütung für die Einspeisung in das Stromnetz 5,5 ct/kWh (22.06.2012 bis 31.12.2012) und 6 ct/kWh (01.01.2012 bis 31.12.2013) vereinbart wurde.

Der Beschwerdeführer erklärte Einkünfte aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage (351 Elektrizitätsversorgung bzw. 35.1 Elektrizitätsversorgung), wobei er den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelte.

Als Afa-Bemessungsgrundlage hat der Beschwerdeführer den Betrag von 6.778,59 € angesetzt (siehe die Anlagenverzeichnisse der Jahre 2012 bis 2015 [OZ 53]).

Einnahmen-Ausgaben lt. Erklärungen:

	2012	2013	2014	2015	2016
Erträge/Betriebseinnahmen (Waren-/Leistungserlöse) (KZ 9040)	-	49,48 €	51,32 €	47,98 €	45,83 €
Abschreibungen auf das Anlagevermögen (KZ 9130)	-677,86 €	-677,86 €	-677,86 €	-677,86 €	-677,86 €
Übrige und/oder pauschale Aufwendungen/Betriebsausgaben, Kapitalveränderungen (KZ 9230)	-657,24 €	22 €	-	-	-
Einkünfte	-1.335,10 €	-606,38	-626,54	-629,88	-632,03
Einkünfte saldiert	-1.335,10 €	-1.941,48	-2.568,02	-3.197,90	-3.829,93

Für das Veranlagungsjahr 2017 und die Folgejahre hat der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit der Photovoltaikanlage keine Einkünfte mehr erklärt.

Für das Jahr 2012 machte der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit der Photovoltaikanlage den hier im Betrag von 2.620,85 € strittigen Vorsteuerabzug geltend.

Verfahrensablauf

Außenprüfung

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 06.09.2018 (OZ 31) führte die Abgabenbehörde beim Beschwerdeführer eine Außenprüfung ua. betreffend Umsatzsteuer 2008 bis 2016 durch.

Mit Vorhalt vom 19.06.2019 (OZ 34) verlangte die Abgabenbehörde vom Beschwerdeführer Auskunft darüber, ob es sich um den Betrieb einer Solaranlage handle und wann mit einem Gewinn zu rechnen sei.

Mit E-Mail vom 19.07.2019 (OZ 35) teilte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers der Abgabenbehörde mit, dass es sich beim Gewerbebetrieb E1 a ***Bf-Adr***, mit der Branchenkennzahl 351 um eine Photovoltaikanlage handle. Bei dieser Anlage handle es sich

um einen Netzparallelbetrieb. Die technischen Details laut Prüfbefund und die Rechnung zur Anschaffung der Photovoltaikanlage fände die Abgabenbehörde in der Beilage 1. Ab wann mit einem Gewinn zu rechnen sei, sei momentan nicht abschätzbar. Ursprünglich sei mit höheren Erträgen aus der Einspeisung in das Netz gerechnet worden.

Mit weiterem Vorhalt (OZ 36) verlangte die Abgabenbehörde vom Beschwerdeführer die Übermittlung der "Berechnungen" für die Photovoltaikanlage. Diese solle vor allem den Aussagen des Erlasses des BMF zu Photovoltaikanlagen (Erlass vom 8. Oktober 2012 BMF-010203/0452-VI/6/2012) entsprechen. Der Beschwerdeführer solle weiters ausführen, weshalb es sich bei der Anlage nicht um nicht abzugsfähige Privataufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 handle.

Mit E-Mail vom 16.10.2019 (OZ 39) übermittelte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers den Stromabnahmevertrag mit ***X*** Energievertriebs- und -dienstleistungs GmbH und teilte mit, dass der Beschwerdeführer zwar steigende Stromkosten und damit steigende Einspeisungen erwarte. Aus seiner heutigen Sicht sei jedoch in absehbarer Zeit von keinen positiven Einkünften auszugehen.

Die Außenprüfung wurde ohne Schlussbesprechung beendet.

Änderung der Vorsteuern lt. Außenprüfung:

	2012
Vorsteuern vorher	5.995,13 €
Vorsteuerkürzung lt. AP	-2.620,85 €
Vorsteuern lt. angef. Bescheid	3.374,28 €

Bescheide

Mit den hier entscheidungsgegenständlichen Bescheiden vom 09.12.2019 (OZ 2 und 3) nahm die Abgabenbehörde die Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2012 wieder auf und setzte die Umsatzsteuer unter Zugrundelegung der hier strittigen Feststellung mit 16.949,35 € (Nachforderung: 2.620,85 €) fest.

Zur Begründung der Verfahrenswiederaufnahme verwies die Abgabenbehörde im Wiederaufnahmebescheid (OZ 3) auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung. Im Bericht vom 10.12.2019 über das Ergebnis der Außenprüfung (OZ 52) verwies die Abgabenbehörde zur Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren auf die Textziffer 1, die auf den "Anhang zu Tz. 1 Photovoltaikanlage" weiterverweist.

Zur Begründung der Versagung des Vorsteuerabzugs führte die Abgabenbehörde im "Anhang zu Tz. 1 Photovoltaikanlage" des Berichts vom 10.12.2019 über das Ergebnis der Außenprüfung (OZ 52) aus, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 die Ausgaben für den Haushalt des Steuerpflichtigen nicht abzugsfähig seien. Laut Erlass über die ertrag- und umsatzsteuerliche Beurteilung von Photovoltaikanlagen (BMF-010203/0452-VI/6/2012, vom 8.10.2012) lägen dann Ausgaben für den Haushalt vor, wenn die Durchschnittsleistung der Photovoltaikanlage den durchschnittlichen Stromverbrauch (bei einem Dreipersonenhaushalt mit ca. 5.300 kWh/Jahr) nicht dauerhaft um mehr als 50% übersteige. Selbst wenn die Durchschnittsleistung 50% des durchschnittlichen Haushaltverbrauches übersteigen würde, wäre im vorliegenden Fall noch eine Prüfung nach § 1 Abs. 2 LVO durchzuführen. Trotz Abfrage im zweiten Vorhalt seien vom Steuerpflichtigen keine Unterlagen geliefert worden, die eine Überprüfung der Durchschnittsleistung ermöglichen. Aufgrund der geringen Umsätze werde angenommen, dass die Photovoltaikanlage nicht in der Lage sei, genug Strom zu erzeugen, um mehr als 50% des durchschnittlichen Stromverbrauches "zu decken", und es sich somit um Ausgaben für den Haushalt handle. Aufgrund der Geringfügigkeit erfolge nur eine Korrektur der Vorsteuer im Jahr 2012 in Höhe von 2.489,40 € für die Anschaffungskosten und 131,45 € für den bezogenen Strom. Zusätzlich erfolge eine Korrektur der Betriebsausgaben im Jahr 2014, da hier auch andere Feststellungen getroffen worden seien.

Bescheidbeschwerden

Mit Beschwerdeschreiben vom 09.01.2020 (OZ 6) erhob der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter die Beschwerden sowohl gegen den Wiederaufnahmebescheid als auch gegen den Sachbescheid und beantragte die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides und den Rechtsstand vor Erlassung der bekämpften Bescheide wiederherzustellen.

Zur Begründung wurde vorgebracht, im angefochtenen Wiederaufnahmebescheid seien die Wiederaufnahmegründe nicht ersichtlich. Konkret fehle jeweils die Angabe, über welche Informationen die Abgabenbehörde bei Erlassung des ursprünglichen Abgabenbescheides verfügt habe und welche Tatsachen und Beweismittel im Prüfungsverfahren neu hervorgekommen seien. Die beiden Informationen seien unabdingbar notwendig um beurteilen zu können, ob der Neuerungstatbestand des § 303 Abs. 1 lit b BAO (nova reperta) erfüllt sei (Seite 2). Der Beschwerdeführer fechte den bekämpften Abgabenbescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften an. Zum Zeitpunkt der Verfassung dieses Rechtsmittels sei dem Beschwerdeführer der Prüfungsbericht über die Außenprüfung, auf den die bekämpften Bescheide basierten, trotz wiederholter Urgenzen noch nicht zugestellt worden. Aufgrund dessen werde eine detaillierte Begründung nach Erhalt und Studium des Prüfberichtes nachgereicht (Seite 3).

Mit Schreiben vom 08.03.2020 (OZ 7) brachte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter die Begründung der Beschwerden ergänzend vor, dass die Photovoltaikanlage

mangels Aufzählung in § 1 Abs. 2 LVO 33/1993 eine Betätigung im Sinne von § 1 Abs. 1 LVO 33/1993 darstelle, welche zum vollen Vorsteuerabzug berechtige und deren Ergebnisse mangels anderer Feststellungen ertragsteuerlich ausgleichsfähig seien. Hinsichtlich Umsatzsteuer werde auf das einschlägige Erkenntnis EuGH Rs. Thomas Fuchs (C-219/12) verwiesen. Der guten Ordnung halber werde festgehalten, dass auch in der Rechtssache Fuchs gegen den damaligen Photovoltaik-Erlass verstoßen worden sei und dieser eine Auslegung der Finanzverwaltung, aber keine bindende Rechtsgrundlage darstelle (Seite 1).

Beschwerdevorentscheidungen

Mit (Sammel-)Beschwerdevorentscheidung vom 29.01.2021 (OZ 8) wies die Abgabenbehörde sowohl die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid als auch die Beschwerde gegen den Sachbescheid als unbegründet ab.

Zur Verfahrenswiederaufnahme sei auf den Außenprüfungsbericht vom 10.12.2019 zu verweisen, in dem der neu hervorgekomme Sachverhalt/die neu hervorgekommenen Tatsachen in den Tz 1 bzw. dem diesbezüglichen Anhang dargestellt sei. Eine Darstellung dessen, was der Behörde bei Erlassung der bisherigen Abgabenbescheide bekannt gewesen sei, sehe die Bundesabgabenordnung iZm mit der Begründung eines Wiederaufnahmebescheides nicht vor.

Zur Versagung des Vorsteuerabzugs führte die Abgabenbehörde zur Begründung aus, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Photovoltaikanlage ein sogenannter Überschusseinspeiser sei. Der Stromliefer-/Abnahmevertrag betreffend die Photovoltaikanlage sei mit 22.06.2012 in Kraft getreten. Wieviel Strom insgesamt erzeugt und wieviel davon für den Eigenverbrauch verwendet worden sei, sei im Rahmen der Außenprüfung seitens des Beschwerdeführers nicht dokumentiert worden. Hinsichtlich des Jahres 2012 lägen überhaupt keine Erlöse aus Stromlieferungen vor. Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienten. Ein Vorsteuerabzug für die 2012 angeschaffte Photovoltaikanlage setze die zumindest 10%ige unternehmerische Nutzung voraus. Eine solche habe jedoch nicht festgestellt bzw. vom Beschwerdeführer dokumentiert werden können; wieviel Strom insgesamt erzeugt und wieviel davon für den Eigenverbrauch verwendet worden sei bzw. daher anteilig an den Abnehmer geliefert worden sei, sei im Rahmen der Außenprüfung seitens des Beschwerdeführers nicht dokumentiert worden.

Vorlageanträge

Mit Schreiben vom 20.02.2021 (OZ 10 und 11) stellte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter gegen die Beschwerdevorentscheidungen den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerden durch das Verwaltungsgericht.

Zur Verfahrenswiederaufnahme wurde vorgebracht, dass der Spruch des Bescheides die Beurteilung ermöglichen müsse, ob die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt seien oder nicht. Würden einfach nur Rechtsfragen eines bereits bekannten Sachverhaltes anders beurteilt, dann sei eben kein Wiederaufnahmegrund vorgelegen, auch wenn in einem Prüfungsbericht der Sachverhalt erläutert werde. Das Gesetz und damit das Wort "neu" seien nach dem Telos auszulegen. "Neu" beziehe sich nach Sprachgebrauch immer auf den Zustand jetzt im Verhältnis zum Zustand vorher. "Wir als Praktiker" vermuteten sehr stark, dass ein Vorsteuerguthaben in beträchtlicher Höhe bereits bei UVA und eine Rückstellung in Höhe von ca. 1000% der Bilanzsumme (!) bereits bei Bildung überprüft worden seien, hätten aber darüber aus 2010 und 2012 keine Unterlagen. Es springe bei der automatisierten Risikokontrolle raus und werde verprobt. Seien die faktischen Umstände aber bekannt, dann gebe es keine Wiederaufnahme.

Zur Versagung des Vorsteuerabzugs wurde vorgebracht, dass lediglich die Meinung der AP nochmals vertreten werde. Die entsprechenden Argumente der Beschwerdeschrift seien rechtsunrichtig nicht berücksichtigt worden. Die Erzeugung und der Verkauf von Strom stellten eine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Es sei vollkommen irrelevant, ob die Verrechnung im Wege der Überschusseinspeisung oder im Wege der Volleinspeisung und Abnahme des eigenen Stroms erfolge, weil beides wirtschaftlich auf exakt dasselbe "rausläuft" und dem entsprechend gleich besteuert werden müsse. Die vom Finanzamt gestützt auf Erlässe vertretene Meinung trage dem in Art. 9 Abs. 1 MwStSyst-RL geäußerten unionsrechtlichen Grundgedanken "unabhängig vom Ergebnis" keine Rechnung.

Beschwerdevorlage

Mit Vorlagebericht vom 20.10.2022 (OZ 65) legte die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In ihrer Stellungnahme führte die Abgabenbehörde aus, es habe im Erwerbsmonat der Anschaffung der Photovoltaikanlage kein Vorsteuerguthaben gegeben, weshalb auch nichts geprüft worden sei. Auch aus den Abgabenerklärungen 2012 sei betreffend Anschaffung/Betrieb einer Photovoltaikanlage nichts ersichtlich gewesen und sei auch nichts geprüft worden. Der diesbezügliche Sachverhalt sei jedenfalls erst im Zuge der durchgeführten Außenprüfung neu hervorgekommen. Ebenso verhalte es sich mit dem Sachverhalt betreffend die ab 2010 gebildete Rückstellung. Bekannt gewesen sei lediglich, dass eine Rückstellung in einem bestimmten Ausmaß gebildet gewesen bzw. aufgelöst worden sei, nicht aber der hierfür

maßgebliche Sachverhalt. Der für die Bildung bzw. teilweise Auflösung der Rückstellung maßgebliche Sachverhalt sei erst im Zuge der Außenprüfung neu hervorgekommen. Die Ausführungen der Beschwerdevorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2012 hätten sich auf das UStG 1994 und nicht auf Erlässe gestützt.

Verwaltungsgerichtliches Verfahren

Mit Beschluss vom 20.09.2024 (OZ 71) forderte das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer zum Streitpunkt unter Hinweis auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 und § 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 auf, für die Jahre 2012 bis laufend nachzuweisen, welche Strommengen der Photovoltaikanlage für private Zwecke entnommen wurden und welche Strommengen von der Photovoltaikanlage entgeltlich ins Energienetz abgegeben worden seien.

Mit Schreiben vom 25.10.2024 (Fax OZ 73, postalisch OZ 75) übermittelte der Beschwerdeführer eine Exceltabelle, in der die Einspeisungsmengen vom 18.07.2012 bis 09.08.2024 aufgelistet (Gesamteinspeisungsmenge mit 6.196 kWh) und ein Zählerstand von 42.240 kWh (zum 03.10.2024) sowie die entnommene Energie mit 36.044 kWh angegeben wurden.

Mit Beschluss vom 04.11.2024 (OZ 76) forderte das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer zum Nachweis der eingespeisten Strommengen (ab 2018) und des Zählerstands der PV Anlage zum 03.10.2024 auf.

Mit Schreiben vom 27.11.2024 (Fax OZ 84, postalisch OZ 86) übermittelte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter ein Bild des Zählerstandes. In einer Beilage (E-Mail einer Mitarbeiterin des Beschwerdeführers) wurde ausgeführt, dass auf dem Display des Wechselrichters der Photovoltaik-Anlage zum 03.10.2024 ein Wert von 42.240 kWh abzulesen gewesen sei, was den insgesamt seit der Errichtung der Anlage (2012) produzierten Kilowattstunden der Photovoltaikanlage entspreche. Ein aktuelles Foto des Wechselrichters liege zur Vervollständigung bei. In Summe seien daher 36.044 kWh der Photovoltaikanlage selbst verbraucht und 14,67% der gesamt produzierten kWh an den Abnehmer "verkauft" worden; dies ergebe sich aus dem bisher produzierten Strom lt. Photovoltaikanlage (42.240 kWh) abzüglich dem eingespeisten Strom lt. Rechnungen (6.196 kWh). Seitens des Stromabnehmers - dzt. ***Y-Energie*** - gebe es keine gesonderte Bestätigung für den Zählerstand auf der Photovoltaikanlage, da bis zum 31.05.2023 die Messung mittels eines Ferraris-Zähler erfolgt sei. Dies sei ein Zweirichtungszähler (Kombination aus Bezugs- und Einspeisezähler). Somit würden für Stromverbrauch und Einspeisung der Photovoltaikanlage keine gesonderten Zählerstände ausgewiesen. Per 01.06.2023 sei ein Smartmeter (digitaler Zähler inkl. selbständiger Übermittlung) seitens Wr. Netze eingebaut worden. Ab diesem Zeitpunkt sei eine Ablesung in beide Richtungen möglich.

Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 07.04.2025 (OZ 91) ist zum Streitpunkt zu entnehmen:

Der steuerliche Vertreter weist darauf hin, dass die Frage der Messung und der Technik, die Art und Weise wie die Stromeinspeisung gemessen wird, keinen Unterschied zwischen Voll Einspeisern und Überschuss Einspeisern zulässt.

Bf: Wir haben Strom auf der Photovoltaik Anlage produziert und eingeleitet und Strom vom selben Netzanbieter inkl. USt bezogen. Zu dieser Photovoltaik haben wir sowohl Baurechtliche als auch eine Energierechtliche Genehmigung. Ich verkaufe den ganzen Strom an die Wiener Netze. Ich beziehe einen anderen Strom von den Wiener Netzen mit USt.

FA: Verweist auf das bisherige Verfahren.

Die mündliche Verhandlung wurde nach Beratung und Abstimmung des Senates mit der Verkündung des Beschlusses, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt, geschlossen.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerden erwogen:

Ausgangspunkt der Entscheidung sind die oben unter "Sachverhalt" dargestellten (der Aktenlage zu entnehmenden) Umstände, die als festgestellt gelten.

Der Unternehmer kann 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, als Vorsteuern abziehen (vgl. § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994).

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind (§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994).

Bei den einzelnen Einkünften dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge sowie Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden (§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 und § 20 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988).

Im Falle der Überschusseinspeisung ist der Vorsteuerabzug aus Anschaffung, Inbetriebnahme und Betrieb der Anlage auch nach Maßgabe des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 zu beurteilen. Demnach gelten Leistungen als nicht für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelte überwiegend (das heißt zu mehr als 50%) keine abzugsfähigen Ausgaben im Sinne des § 20

Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 bzw. §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG 1988 sind. Der Bezug dieser Leistungen ist vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Übersteigt die aus der konkreten Photovoltaikanlage für private Zwecke entnommene Strommenge die entgeltlich ins Energienetz abgegebene Menge an Strom, so steht der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Anschaffung, Inbetriebnahme und Betrieb der Anlage zur Gänze nicht zu.

Die Abgabenbehörde hat den Beschwerdeführer in der Außenprüfung zur Darlegung aufgefordert, weshalb es sich bei der Anlage nicht um nicht abzugsfähige Privataufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 handle (siehe Vorhalt OZ 36). Der Beschwerdeführer hat daraufhin den Stromabnahmevertrag mit dem Stromabnehmer vorgelegt (siehe E-Mail vom 16.10.2019 [OZ 39]). Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung hat die Abgabenbehörde - gestützt auf den (ersten) Photovoltaik-Erlass vom 08.10.2012 - zur Bescheidbegründung ausgeführt, dass es sich bei den Aufwendungen um Ausgaben für den Haushalt des Steuerpflichtigen gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 handle, weil der Beschwerdeführer nicht nachgewiesen habe, dass "die Durchschnittsleistung der Photovoltaikanlage den durchschnittlichen Stromverbrauch dauerhaft um mehr als 50% übersteigt".

Mit Beschluss vom 20.09.2024 (OZ 71) wurde der Beschwerdeführer vom Bundesfinanzgericht ausdrücklich unter Hinweis auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 auch für das Streitjahr 2012 aufgefordert nachzuweisen, welche Strommengen der Photovoltaikanlage für private Zwecke entnommen wurden und welche Strommengen von der Photovoltaikanlage entgeltlich ins Energienetz abgegeben worden seien.

Mit Schreiben vom 25.10.2024 (Fax OZ 73 bzw. postalisch OZ 75) hat der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter eine Tabelle übermittelt, aus der lediglich die von der Photovoltaikanlage im Streitjahr 2012 entgeltlich ins Energienetz abgegebene Strommenge (52 kWh) sowie die von 18.07.2012 bis 09.08.2024 entgeltlich ins Energienetz abgegebene Gesamtstrommenge (6.196 kWh) und den Zählerstand der erzeugten Gesamtstrommenge zum 03.10.2024 (42.240 kWh) hervorgeht (wobei die in diesem Zeitraum verkaufte Gesamtstrommenge mit 14,67 % beziffert wird).

Mit Schreiben vom 27.11.2024 (Fax OZ 84 bzw. postalisch OZ 86) brachte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter ergänzend vor, dass es seitens des Stromabnehmers keine besondere Bestätigung für den Zählerstand auf der Anlage gebe, da bis zum 31.05.2023 die Messung mittels eines Ferraris-Zählers erfolgt sei. Somit würden für Stromverbrauch und Einspeisung der Photovoltaikanlage keine gesonderten Zählerstände ausgewiesen.

Es wäre am Beschwerdeführer gelegen gewesen, dafür vorzusorgen, dass er (auch) für das Streitjahr 2012 die über die der Photovoltaikanlage für private Zwecke entnommene

Strommenge (und damit das Verhältnis zur entgeltlich ins Energienetz abgegebenen Strommenge) nachweisen kann (z.B. durch Abfotografieren des Standes der von der Photovoltaikanlage erzeugten Strommenge zum Jahresende).

Im Hinblick auf die geringe entgeltlich ins Energienetz abgegebenen Strommenge und den vom Beschwerdeführer selbst für den oben genannten Zeitraum mit nur 14,67 % bezifferte verkaufte Gesamtstrommenge geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die aus der Photovoltaikanlage für private Zwecke entnommene Strommenge die entgeltlich ins Energienetz abgegebene Menge an Strom weder im Streitjahr 2012 noch insgesamt überstiegen hat.

Damit liegen die Voraussetzungen für den Vorsteuerausschluss gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 vor.

Zum Vorbringen des Beschwerdeführers, dass die von der Abgabenbehörde vertretene Meinung gegen EU-Recht verstößt (siehe Beschwerdeergänzungsschreiben) und dem in Art. 9 Abs. 1 MwStSyst-RL geäußerten unionsrechtlichen Grundgedanken "unabhängig vom Ergebnis" keine Rechnung trage (siehe Vorlageantragsschreiben), wird zur Regelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 darauf hingewiesen, dass der Ausschluss vom Vorsteuerabzug bereits unverändert bei Inkrafttreten der 6. MWSt-RL bestanden hat und deshalb gemäß Art. 176 MWSt-RL beibehalten werden durfte. Das vom Beschwerdeführer in der Beilage zum Beschwerdeschreiben angesprochene EuGH-Urteil betraf - anders als im Beschwerdefall - eine "Volleinspeiser"-Photovoltaikanlage.

Zur Begründung der Wiederaufnahme des Verfahrens hat die Abgabenbehörde im Wiederaufnahmebescheid auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung verwiesen. In diesem Bericht wird im Abschnitt "Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO" zur Umsatzsteuer 2012 auf die Textziffer 1 verwiesen, die wiederum auf den "Anhang zu Tz. 1 Photovoltaikanlage" verweist. Aus diesem Anhang geht ua. hervor, dass eine Aufstellung, wieviel Strom produziert und wieviel davon für den "Eigenverbrauch" verwendet worden sei, nicht habe vorgelegt werden können, was als neu hervorgekommener Umstand des Fehlens der sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die Zulässigkeit des Vorsteuerabzugs gewürdigt wurde. Vom Fehlen dieser der sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die Zulässigkeit des Vorsteuerabzugs (weitaus überwiegendes Ausmaß der privaten Nutzung des erzeugten Stromes gegenüber der Einspeisung von erzeugtem Strom in das Netz) wird auch die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts getragen.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens war im Hinblick auf die Höhe der Nachforderung zweckmäßig. Gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens sprechende Unbilligkeitsgründe hat der Beschwerdeführer nicht vorgebracht und waren auch der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Die Beschwerden gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 und den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2012 waren daher als unbegründet abzuweisen.

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. Da diese Voraussetzung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 30. Juni 2025