

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R. in der Beschwerdesache DI Bf.,
Adr gegen den Bescheid des FA Amstetten Melk Scheibbs betreffend Umsatzsteuer
2011 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen
Berechnungsblatt 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

Der Bf. errichtete bereits im Jahr 2006 auf dem Wohnhaus der elterlichen Landwirtschaft
eine Photovoltaikanlage.

Die Vorsteuern für die Anschaffung der Anlage wurden anerkannt. (vgl. Erkenntnis des
BFG vom 12.09.2014, RV/7103457/2010).

Im Jahr 2007 hat der Bf. dem Finanzamt eine Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994
"Verzicht auf die Steuerbefreiung von Kleinunternehmen ab 2006" übermittelt.

In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2011 erklärte er die Umsätze in Höhe von
€ 1.480,00 und machte Vorsteuern in Höhe von € 1.679,61 geltend.

Der Umsatzsteuerbescheid 2011 erging am 27.07. 2012 erklärungskgemäß.

Gegen diesen Umsatzsteuerbescheid brachte der Bf. die Berufung vom 10.08.2012 ein.

Begründend führte er aus, dass er zu den Angaben der Vorsteuern einige Positionen
vergessen habe. Anggeführt habe er lediglich den Betrag von Rechnung Kopie A in Höhe
von € 1.679,61, den Betrag von Kopie B+C+D+E eben leider nicht.

Er ersuchte diese Beträge bei der Berechnung zu berücksichtigen.

Aus den beigelegten Kopien ist Folgendes ersichtlich.

E: Erweiterung der PV Anlage PVT Austria, Vorsteuern 2.977,77 Euro

B,C,D: EVN 1,28, 1,28 und 42,00 Euro lt. Netzzugangsvereinbarung Photovoltaikanlage.

Das Finanzamt erließ am 21.08.2012 eine Berufungsvorentscheidung vom 21.08.2012, anerkannte die Vorsteuern jedoch nur in Höhe von 44,56 Euro.

Begründend wurde ausgeführt:

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

Aufgrund der Dimension Ihrer Anlage erzeugen Sie jährlich ca. 1.560 kWh; da Sie für den privaten Stromverbrauch ca. 3.000 kWh 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 1994).

Da die Umsatzsteuer in den Gutschriften der OeMAG ausgewiesen wurde, wird die Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 dennoch geschuldet. Die Festsetzung erfolgt auf Grund der abgabenbehördlichen Ermittlungen.

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

Der Bf. stellte 13.09.2012 einen Vorlageantrag und führte ua. aus:

"Die in der Begründung angeführten Zahlen stimmen nicht mit der Realität überein. Im abgelaufenen Abrechnungszeitraum erzeugte meine Anlage 4577,65 kWh! Eine Kopie der Jahresabrechnung mit der erzeugten Jahresmenge liegt dem Schreiben bei. Die erzeugte Ausgangsstrommenge liegt daher wesentlich über dem Eigenbedarf."

Aus der beiliegenden Jahresabrechnung der OeMAG (01.04.2011 bis 31.03.2012) geht hervor, dass die Einspeisung kWh 4.577,65 betragen habe.

In der Niederschrift vom 31.01.2013 mit Ing. Bf. wird ua. zu dem vorstehenden Ausführungen vom Finanzamt und Bf. Folgendes festgehalten:

"Im Jahr 2006 wurde von Hr. Bf. eine Photovoltaikanlage auf dem Wohnhaus der elterlichen Landwirtschaft errichtet. Der Bescheid des Landes NÖ über die Bewilligung einer 5 kWp Anlage lautet auf Bf.. Auf den Abrechnungen der OeMAG wird ebenfalls ein Hr. X. als Vertragspartner angeführt.

Am 20.7.2010 wurden die Bescheide 2006 wiederaufgenommen, und die Vorsteuer gem. § 12 Abs. 2 Zif 2 lit a UStG 1994 als nicht abzugsfähig betrachtet. zZ Vorlage UFS
Im Jahr 2009 wurde die Landwirtschaft der Eltern von Hr. Bf. als Alleineigentümer übernommen.

Im Jahr 2011 wurde die Photovoltaikanlage von einer 2,6 kW Anlage auf die bereits im Jahr 2007 bewilligte 5kW Anlage am Wohngebäude erweitert.

Gegen den U-Bescheid v. 27.7.2012 hat Herr X. am 13.8.2012 berufen, da er auf die Vorsteuern für die Erweiterung der Anlage vergessen hatte. Mit BVE v. 21.8.2012 erfolgte eine Verböserung, da die Vorsteuern zur Gänze nicht anerkannt wurden u. die

Umsatzsteuer aufgrund der Rechnungslegung vorgeschrieben wurde. In der Begründung ging das FA noch immer von den "alten" Verhältnissen aus (erzeugte u. verbrauchte Strommenge, bzw. Nichtabzugsfähigkeit gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994).

Gegen die BVE hat Hr. X. am 17.9.2012 einen Vorlageantrag gestellt. im Zuge dessen wurden die Grundlagen erhoben.

Volleinspeiser

Erzeugte Strommengen

			kw/h		
von	bis	Tage	kw/h	Schnitt/Jahr	Einnahmen
17.08.2006	31.03.2007	227	969,09	1.558,23	49,94
01.04.2007	27.09.2007	180	808,71	1.639,88	44,09
28.09.2007	31.03.2008	186	836,38	1.641,28	461,68
01.04.2008	31.03.2009	365	1562,96	1.562,96	862,77
01.04.2009	31.03.2010	365	1664,19	1.664,19	919,64
01.04.2010	31.03.2011	365	1660,73	1.660,73	916,73
01.04.2011	31.03.2012	365	4577,65	4.577,65	2526,86

Privater u. betrieblicher Stromverbrauch

		Verbrauch		kw/h		betr. kw/h		privat kw/h	
von	bis	Tage	kw/h	Schnitt/Jahr	Ausgaben	lt. Pfl.		lt. Pfl.	
04.03.2006	03.04.2007	396	21129,2	19.475,15	3.288,71	15.975,15		3.500,00	
04.04.2007	01.04.2008	364	18678,9	18.730,22	2.903,78	15.230,22		3.500,00	
02.04.2008	28.02.2009	333	17262,3	18.921,14	2.760,12	15.421,14		3.500,00	
01.03.2009	02.04.2009	33	1573,9	17.408,29	234,70	13.908,29		3.500,00	
03.04.2009	01.04.2010	364	17694,3	17.742,91	2.808,91	14.242,91		3.500,00	
02.04.2010	07.04.2011	371	17895,9	17.606,48	2.986,93	14.106,48		3.500,00	
08.04.2011	30.11.2011	237	10632,7	16.375,26	1.788,21	12.875,26		3.500,00	
01.12.2011	31.03.2012	122	6393,74	19.128,81	1.092,13	15.628,81		3.500,00	

*privater Stromverbrauch v. [REDACTED] geschätzt.

Nach Ansicht des SB handelt es sich ab dem Jahr 2009 um eine Photovoltaikanlage, die im Zusammenhang mit einem landwirtschaftlichen Betrieb geführt wird.

Der Betrieb der Photovoltaikanlage, deren erzeugte Strommenge nicht über den Eigenbedarf des Betreibers für Zwecke des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs liegt, ist - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen.

Der Vorsteuerabzug ist daher gem. § 22 UStG 1994 zur Gänze abgegolten. Dasselbe gilt, wenn der erzeugte Strom auch für private Zwecke verwendet wird, sofern die Stromerzeugung überwiegend für land- und forstwirtschaftliche Zwecke erfolgt."

Nach erfolgter Aufhebung der BVE gem. § 299 BAO durch das Finanzamt erging neuerlich eine Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2011 am 28.05.2013.

Die Vorsteuern wurden mit 0,00 € festgestellt.

Begründend wurde wie folgt ausgeführt:

"Der Betrieb einer Photovoltaikanlage, deren erzeugte Strommenge nicht über den Eigenbedarf des Betreibers für Zwecke des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes liegt, ist - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen, unabhängig davon, ob der erzeugte Strom ganz (Volleinspeiser) oder teilweise (Überschusseinspeiser) in das öffentliche Stromnetz eingespeist wird und anschließend entsprechend dem jeweiligen Bedarf vom öffentlichen Netz rückbezogen wird. Der Vorsteuerabzug ist gemäß § 22 UStG 1994 zur Gänze abgegolten. Dasselbe gilt, wenn der erzeugte Strom auch für private Zwecke verwendet wird, sofern die Stromerzeugung überwiegend für land- und forstwirtschaftliche Zwecke erfolgt. Gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 erfolgte die Abrechnung mit der OeMAG mit einem unrichtigen Steuerausweis, es wird die Differenz zu den § 22 Abs. 1 angeführten Satz (12%) als unrichtiger Steuerausweis vorgeschrieben ds. 8% der Bemessungsgrundlage."

Der Bescheid vom 28.05.2013 betreffend Berufungsvorentscheidung Umsatzsteuer 2011 wurde vom Finanzamt abermals gemäß § 299 BAO aufgehoben.

Gleichzeitig erließ das Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung betreffend die Berufung vom 03.03.2013 gegen den Aufhebungsbescheid Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 11.02.2013, die nicht angefochten wurde.

Im gegenständlichen Verfahren ist über die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 abzusprechen.

Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt:

Der Bf. errichtete im Jahr 2006 auf dem Wohnhaus der elterlichen Landwirtschaft eine Photovoltaikanlage.

Der Bf. übermittelte im Jahr 2006 dem Finanzamt eine Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 "*Verzicht auf die Steuerbefreiung von Kleinunternehmen ab 2006*".

In dem Erkenntnis vom 12. Sept. 2014, RV/7103457/2010, anerkannte das Bundesfinanzgericht, dass die vom Bf. betriebene Photovoltaikanlage eine unternehmerische Tätigkeit ist, die Vorsteuer für die Anschaffung der Anlage zu Recht zu steht.

Im Jahr 2011 wurde die Photovoltaikanlage von einer 2,6 kw Anlage auf die bereits 2007 bewilligte 5 kw Anlage am Wohngebäude erweitert. Auf dem landwirtschaftlichen Nebengebäude wurde 2011 auch eine 5 kWp Anlage errichtet.

Ab 2011 wird daher eine 10 kWp Anlage betrieben.

Zu beurteilen ist gegenständlich, ob es sich bei der hier vorliegenden Betätigung "Betreiben einer Photovoltaikanlage" um eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes handelt oder ob ein Nebenbetrieb zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb vorliegt.

Rechtliche Würdigung:

Entscheidungsweise ist hier, ob der Beschwerdeführer eine unternehmerische Tätigkeit ausübt und somit vorsteuerabzugsberichtigt und umsatzsteuerpflichtig ist.

Gem. § 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.

Gem. § 2 Abs. 2 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 zu erzielen fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitglieder tätig wird.

*Nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer folgende Vorsteuerbeträge abziehen:
Z 1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesenen 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 als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen.

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

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 die liefernde Firma dem Beschwerdeführer die Lieferung und Errichtung der streitgegenständlichen Photovoltaikanlage in Rechnung gestellt (und auch tatsächlich geliefert und geleistet) hat. Die Firma ist jedenfalls Unternehmer und auch die entsprechenden Rechnungen erfüllen die Bestimmungen des § 11 UStG 1994. Dieser Sachverhalt wird auch seitens des Finanzamtes nicht in Abrede gestellt.

Als weitere Voraussetzung ist die Unternehmereigenschaft des Beschwerdeführers zu prüfen (§ 2 Abs. 2 UStG 1994):

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 Mitgliedstaaten 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 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten 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 Beschwerdeführer hat eine Photovoltaikanlage zur Stromerzeugung errichtet und liefert den gesamten Strom an den Vertragspartner (sog. "Volleinspeiser").

Dieser Vertragspartner tritt im Geschäftsverkehr als "Käufer" von Strom auf.

Es ist also jedenfalls von einer Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr auszugehen.

Dem Beschwerdeführer wird für die Lieferung ins Netz ein fremdüblicher (geförderter) Preis bezahlt.

Da das Produkt Strom kein Wirtschaftsgut ist, das sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maße für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und keine Tätigkeit darstellt, die typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, kann auch keine Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinne vorliegen (vgl. Liebhabereiverordnung BGBl 1993/33 § 1 Abs. 2).

Gemäß den vorgelegten Aufzeichnungen wurde im berufsgegenständlichen Zeitraum regelmäßig tatsächlich Strom geliefert.

Es ist also jedenfalls auch das gesetzliche Erfordernis der Nachhaltigkeit erfüllt.

Durch die Nutzung der Photovoltaikanlage zur Einnahmenerzielung ist also die Unternehmereigenschaft gegeben.

Der Beschwerdeführer speist den Strom aus seiner Anlage in das Netz des Abnehmers. Der Beschwerdeführer nutzt die Photovoltaikanlage jedenfalls zu mindestens 10% für sein Unternehmen (als Volleinspeiser sogar zu 100%).

Durch das Geltendmachen des Vorsteuerabzuges aus den Anschaffungskosten bzw. der Verzichtserklärung (U 12) gab der Beschwerdeführer bereits zum Zeitpunkt der Errichtung diese Zuordnung unzweifelhaft bekannt. Es ist also jedenfalls auch eine zeitnahe Zuordnung erfolgt (vgl. BFH vom 11.4.2008, V R 10/07). Folgt man dieser Rechtsansicht, so kann von der gegenständlichen Photovoltaikanlage jedenfalls die Vorsteuer geltend gemacht werden.

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

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

"Art. 4 Abs. 1 und 2 der Sechsten 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 Anlagenbetreiber 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 folgte auch der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25.7.2013, VwGH 2009/15/0143.

Auch hier wurde festgehalten, dass unter den hier vorliegenden 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 gemachte Vorsteuer für die Anschaffung, bzw. Erweiterung der bestehenden Photovoltaikanlage, stand daher zu Recht zu.

Zu der Frage, ob ein land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb vorliegt wird ausgeführt, dass es sich im gegenständlichen Fall um einen "Volleinspeiser" handelt, somit die gesamte produzierte Strommenge mit Umsatzsteuer an die OeMAG verkauft wird.

Einerseits wird Strom produziert und verkauft; andererseits wird Strom eingekauft und verbraucht. Wie die Abrechnung vorgenommen wird, ist hier nicht von Bedeutung.

Der Betrieb einer Photovoltaikanlage bei Volleinspeisung begründet eine unternehmerische Tätigkeit gemäß § 2 UStG 1994. (VwGH 25.7.2013, 2013/15/0201 mVa EuGH 20.6.2013, C-219/12, Fuchs).

Revision:

Gem. 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.

In diesem Zusammenhang wurde bereits klar judiziert, dass es sich gegenständlich um eine unternehmerische Tätigkeit handelt (vgl. UFS 28.5.2009, RV/0254-L/07; EuGH 20.6.2013, C-219/12; VwGH 25.7.2013, 2013/15/0201).

Wien, am 9. April 2015