

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. R  
in der Beschwerdesache Bf gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach  
Urfahr vom 12. November 2010, betreffend Umsatzsteuer 2009 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 beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-  
Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

In der **Umsatzsteuererklärung 2009** vom 15. Mai 2010 beantragte der Beschwerdeführer unter anderem die Berücksichtigung von Vorsteuern in Höhe von 4.070,08 €

Nachdem die erklärten Daten im **Umsatzsteuerbescheid 2009** vom 2. Juni 2010 zunächst erklärungskgemäß berücksichtigt wurden, wurden diese Daten nach Wiederaufnahme des Verfahrens im Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 12. November 2010 zur Gänze gestrichen.

In der diesbezüglichen Begründung wurde ausgeführt, dass gem. § 2 Abs. 1 UStG Unternehmer sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben würde. Das Unternehmen würde die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers umfassen. Gewerblich oder beruflich sei jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinne zu erzielen fehle oder Personenvereinigungen nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig werden würden.

Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen sei gemäß § 21 BAO in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Auf Grund des bei der Nachschau am 27. Oktober 2010 festgestellten Sachverhaltes sei davon auszugehen, dass bei den Investitionsüberlegungen zur Anschaffung der Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 4,84 kWh eine Abdeckung der Großteils im Privatbereich benötigten Energie von ca. 7,1 kWh durch Eigenerzeugung im Vordergrund gestanden sei. Die Photovoltaikanlage sei daher dem privaten Bereich zuzuordnen, ein Gewerbebetrieb würde nicht vorliegen. Insgesamt sei daher im Betrieb einer Fotovoltaikanlage, deren Ausgangsstrommenge nicht über dem Eigenbedarf des Betreibers liege, keine unternehmerische Tätigkeit zu sehen. Dies gelte sowohl für Voll- als auch für Überschusseinspeiser.

Eine Unternehmereigenschaft des Anlagenbetreibers könne nur dann vorliegen, wenn dieser deutlich mehr Strom erzeugen, als er verbrauchen würde. In diesem Fall sei der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung nach Maßgabe des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 zu prüfen. Demnach würden Leistungen nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 seien. Die Kosten für die Anschaffung der Photovoltaikanlage in einem privat genutzten (Einfamilien)Haus seien grundsätzlich nicht abzugsfähige Ausgaben im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988.

Da der Betrieb gegenständlicher Photovoltaikanlage nicht als unternehmerische Tätigkeit zu betrachten, sondern dem Privatvermögen zuzurechnen sei, seien die Stromlieferungen nicht umsatzsteuerbar, der Vorsteuerabzug sei gem. § 12 Abs. 2 lit. a UStG ausgeschlossen.

**< Aktenvermerk über die Nachschau (Nachschau am 27. Oktober 2010):**

Die PV-Anlage würde sich am Dach des Gebäudes G befinden und hätte lt. vorgelegten Unterlagen eine Leistung von 4,84 kWp.

Die Anschaffung dieser Anlage in Höhe von 24.315,79 € sei mit einer Bundesförderung in Höhe von 13.552,00 € gefördert worden (Anschaffungskosten daher 10.763,79 €).

Lt. Stromliefervertrag sei mit der Energie AG im Juni 2009 ein Stromliefervertrag (Überschusseinspeisung) abgeschlossen worden.

Seit Bestehen der Anlage seien lt. Zählerstand vom 27. Oktober 2010 5.743 kW erzeugt worden. Davon seien 4.094,60 kW ins Netz geliefert worden.

Lt. vorgelegter Stromrechnung hätte der Stromverbrauch für das Erdgeschoss im Zeitraum 16. November 2008 bis 15. November 2009 7.138 kWh betragen. Es könne somit angenommen werden, dass der jährliche Stromverbrauch für 2009/10 ebenfalls in dieser Höhe liegen werde.

Die durch die PV-anlage erzeugte Strommenge sei daher geringer, als der zum privaten Verbrauch benötigte Strom. Es sei daher im Betrieb einer PV-Anlage, deren Ausgangsstrommenge nicht über dem Eigenbedarf des Betreibers liege, keine unternehmerische Tätigkeit zu sehen.

Mit Eingabe vom 9. Dezember 2010 wurde **Berufung** gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 12. November 2010 eingereicht.

Begründend wurde ausgeführt, dass gem. § 2 Abs. 1 UStG Unternehmer sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben würde. Das Unternehmen würde die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers umfassen. Gewerblich oder beruflich sei jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinne zu erzielen fehle oder Personenvereinigungen nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig werden würden.

RZ 186 UStRI:

*"Nachhaltigkeit liegt vor,*

*- bei wiederholter Tätigkeit unter Ausnützung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses (VwGH 12.12.1988, 87/15/0107; 25.1.1995, 93/13/0084).*

Da von der erzeugten Strommenge 70% in das Netz der Energie AG eingespeist würden (Stromliefervertrag vom 25. Juni 2009), sei eine überwiegende und nachhaltige unternehmerische Tätigkeit mit stetigen Einnahmen und Gewinnabsicht gegeben. Somit seien die Stromlieferungen gemäß UStG steuerbare Umsätze.

Aufzeichnungen ab 9. Juni (Inbetriebnahme) bis 15. Dezember:

< Erzeugt: 2009: 2286 KW 100%

< Einspeisung: 1606 KW 70,3%

< Eigenverbrauch: 680 KW 26,7%

RZ 1902 (bewegliche Gegenstände):

*"Diesbezügliche Leistungen gelten zur Gänze als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Davon abweichend kann ab 1. Jänner 2000 auch nur der unternehmerisch genutzte Teil dem Unternehmen zugeordnet werden (außer die Geringfügigkeitsgrenze von 10% wird nicht erreicht) bzw. ein gemischt genutzter Gegenstand zur Gänze dem nichtunternehmerischen Bereich zugeordnet werden."*

Der Verbrauch im Jahre 2009 in der Höhe von 7100 KW sei außergewöhnlich und durch den Ausbau der Wohnung im Obergeschoss begründet. Der Normalverbrauch pro Jahr sei mit 3500 bis 4000 KW anzusetzen.

Durch die Errichtung einer weiteren PV Anlage (ein Kontraktmodell mit der AG) sei eine Gesamtlieferung an Strom in der Höhe von ca. 6500 KW/p.a. realistisch (Leistungsgrößen 4,84 KWp und 2,38 KWp); dem stehe ein privater Gesamtverbrauch von ca. 3800 KW gegenüber (Eigenproduktion unter 30%).

Der Beschwerdeführer würde weiters Einnahmen aus Buchhaltertätigkeiten erzielen (Grundsatz der Unternehmenseinheit auch bei unterschiedlichen Einkunftsarten; RZ 205).

Für diese Tätigkeit würden laufend Rechnungen mit Umsatzsteuer gelegt.

Durch die überwiegende und nachhaltige unternehmerische Tätigkeit würde Unternehmereigenschaft bestehen und somit auch die Berechtigung des Vorsteuerabzuges.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 15. April 2011** seitens des Finanzamtes wurde der Beschwerdeführer ersucht, weitere Angaben nachzureichen:

1. Vorlage der Abrechnungen der Vorjahre hinsichtlich Stromverbrauch im eigenen Haushalt.
2. Vorlage der Rechnung für die zweite Solaranlage sowie Kontrakt und Abrechnung mit der AG.
3. Unterlagen hinsichtlich Sonderwidmung Grundstück – Windkraftanlage.
4. Vorlage einer Prognoserechnung

Mit **Eingabe vom 23. Mai 2011** wurde diesem Ersuchen gefolgt und die entsprechenden Unterlagen vorgelegt.

< Stromverbrauch:

| Jahr              | KW   | Tage | Verbrauch je Tag |
|-------------------|------|------|------------------|
| 2006              | 8565 | 374  | 22,90            |
| 2007              | 5577 | 342  | 16,31            |
| 2008              | 5522 | 374  | 14,76            |
| 2009              | 7138 | 355  | 20,11            |
| 2010              | 3354 | 378  | 8,87             |
| 2011<br>geschätzt | 2928 | 366  | 8,00             |

< **Unterlagen aus dem Akt des Finanzamtes:**

- Antrag auf Regelbesteuerung ab 1. Jänner 1994 (15. März 1994).
- Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer: 23. September 2009
- Stromliefervertrag mit Energie AG vom 25. Juni 2009

Mit **Vorlagebericht vom 3. Juni 2011** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt (gem. § 323 Abs. 38 BAO nunmehr zuständig: Bundesfinanzgericht).

Mit **Bescheid vom 26. Juli 2011** wurde gegenständliche Entscheidung gemäß § 281 BAO iVm § 202 Abs. 2 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ 2009/15/0143 anhängigen Verfahrens ausgesetzt.

Nachdem der Verwaltungsgerichtshof unter Beachtung des Urteils des EuGH (Rs C-219/12) das Verfahren zur GZ 2009/15/0143 mit Datum 25.7.2013 entschieden hat, wird die **Aussetzung gegenständlicher Entscheidung beendet** und im Sinne der oben genannten Entscheidungen fortgesetzt.

Mit **Eingabe vom 6. November 2014** (Anm. Referent: richtig wohl 2013) zog der Beschwerdeführer seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

In einem **Schreiben vom 19. November 2013** wurde der Beschwerdeführer ersucht, die erklärten Beträge für Lieferungen und Sonstige Leistungen (KZ 000) und

den Eigenverbrauch (KZ 001) näher zu erläutern. Weiters wurde um Vorlage des Anlagenverzeichnisses ersucht.

Mit **Schreiben vom 21. November 2013** gab der Beschwerdeführer hierzu Folgendes bekannt bzw. übermittelte die entsprechenden Unterlagen:

1.a) KZ 000:

- < Buchhaltungsrechnung 2009: 250,00 €
- < Privatanteil Bildschirm AfA 2009: 6,91 €
- < Privatanteil PC AfA 2009: 18,23 €

SUMME: 275,14 €

1.b) KZ 001:

- < Einnahme Stromlieferung Energie AG 2009: 108,07 €

Privatanteil PV Anlage AfA 2009: 113,07 €

SUMME: 221,14 €

Der Tarif von der Energie AG werde jährlich festgelegt (2009 je Kwh 0,0709 €; ohne Bezug des Stromes der Energie AG 0,0536 €).

Die Einspeisung werde durch einen eigenen Zähler (Zählpunkt) erfasst und mit der Energie AG abgerechnet. Für 2009 seien dies 1.524,2 verrechenbare eingespeiste Kilowattstunden gewesen.

Die gesamte Photovoltaikanlage sei mit einem Betrag von 13.552,00 € gefördert worden (Förderaktion Photovoltaik 2008).

Mit **Datum 3. Dezember 2013** wurden die am 21. November 2013 übermittelten Informationen auch dem Amtsvertreter zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Mit **Eingabe vom 4. Dezember 2013** gab der Amtsvertreter hierzu bekannt, dass seinerseits nur geringfügige Fehler im Bereich der Privatanteile festgestellt werden konnten. Ansonsten würde es keine weiteren Anmerkungen geben.

Mit **Datum 9. Dezember 2013** übermittelte der Referent dem Beschwerdeführer folgende Korrekturen zu seinen Eingaben:

KZ 000: Buchhaltung: 250,00 und Stromverkauf 108,07

KZ 001: hier gehören die Privatanteile Bildschirm, PC, PV-Anlage **und Strom Eigenverbrauch**.

Der selbst unmittelbar verbrauchte Strom müsse als EV ebenfalls der Umsatzsteuer unterzogen werden, da die gesamte Anlage dem Unternehmen zugeordnet worden sei und somit auch 100% Vorsteuer geltend gemacht worden seien.

Bei der Berechnung würde es allerdings Probleme geben:

Die Energie AG hätte bis 5. November 2009 abgerechnet (1.524,2 kWh; 108,07 €)

Um für diesen Zeitraum den Eigenverbrauch berechnen zu können, werde die **gesamte Produktionsmenge** für diesen Zeitraum benötigt.

Im letzten Schreiben sei die Erzeugung zum 12. November 2009 angegeben worden. Falls es zum 5.11.2009 keine weiteren Daten gebe, werde die Aufteilung analog den Angaben

zum 12.11.2009 durchgeführt werden; dadurch würde sich eine geringfügige Abweichung gegenüber der Abrechnung der Energie AG ergeben; im Jahr 2010 sei also aufzupassen, dass die richtige Abrechnung der Erklärung zugrunde gelegt werde (die Abweichungen seien allerdings minimal). Um entsprechend der Gutschrift der Energie AG abrechnen zu können, werde aber die Produktionsmenge zum 5.11.2009 benötigt!

Dies würde zu folgender Berechnung führen (lt. Daten zum 12. November 2009):

Gesamtproduktion: 2.175 kWh

Einspeisung: 1.548 kWh (also 71,17%)

Eigenverbrauch 627 kWh (also 28,83%)

KZ 000: 250,00 (Buchhaltung)

KZ 000: 109,75 (Stromlieferung: 1.548 kWh x 0,0709 €)

KZ 000: 359,75 €

KZ 001: 6,91 € (PA Bildschirm; nicht überprüft)

KZ 001: 18,23 € (PA PC; nicht überprüft)

KZ 001: 130,40 € (PA PV-Anlage; AfA 452,29 € x 28,83%)

KZ 001: 44,45 € (EV-Strom; 627 kWh x 0,0709 €)

KZ 001: 199,99 €

Gesamte steuerpflichtigen Entgelte demnach: 559,74 €.

In einem **Telefonat am 10. Dezember 2013** gab der Beschwerdeführer bekannt, dass er keine anderen Aufzeichnungen hätte. Auch ihm erscheine die dargestellte Vorgangsweise als korrekt und er werde auch zukünftig die Daten Produktion, Einspeisung und Eigenverbrauch zum selben Zeitpunkt festhalten, um eine jährlich korrekte Abrechnung machen zu können.

Der zuständige Referent gab in diesem Telefonat dem Beschwerdeführer auch bekannt, dass er entgegen der Darstellung im Schreiben vom 9. Dezember 2013 doch der Ansicht sei, dass lediglich der private Stromverbrauch als Eigenverbrauch zu versteuern wäre und nicht auch der Privatanteil der Anlage (Privatanteil AfA).

Der Beschwerdeführer nahm diese Aussage zur Kenntnis.

## **ENTSCHEIDUNG:**

### **A) Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt:**

Der Beschwerdeführer hat auf seinem Privathaus eine so genannte Photovoltaikanlage errichtet.

Gemäß dem Stromliefervertrag vom 25. Juni 2009 ist Vertragsgegenstand die Lieferung der in der Photovoltaikanlage erzeugten elektrischen Energie (Überschusseinspeisung) durch den Anlagenbetreiber an die Energie AG im Parallelbetrieb mit dem Netz der Energie AG. Lieferungen elektrischer Energie an Dritte sind ausgeschlossen.

Als Überschusseinspeisung gilt die Lieferung, das ist die Einspeisung elektrischer Energie in das öffentliche Stromnetz der Energie AG, der Stromerzeugung abzüglich des Eigenbedarfs des Anlagenbetreibers für die Stromerzeugungsanlage und sonstige Zwecke des Anlagenbetreibers (Eigenverbrauch).

Lt. Aufzeichnungen des Beschwerdeführers wurden im Zeitraum 9. Juni 2009 bis 15. Dezember 2009 insgesamt 2.286 KW Strom produziert.

Davon wurden 1.606 KW (70,3%) in das Netz eingespeist und 680 KW (26,7%) selbst verbraucht.

Der Jahresverbrauch im Haushalt des Beschwerdeführers wird mit ca. 3.500 bis 4.000 KW geschätzt.

Auch seitens der Amtspartei wurden diese Fakten nicht in Zweifel gezogen.

Der Beschwerdeführer beantragte diesbezüglich die Berücksichtigung von Vorsteuern aus den getätigten Investitionen (4.070,08 €) sowie die Umsatzsteuern aus dem Eigenverbrauch (Bemessungsgrundlage: 221,14 €).

Unstrittig sind demnach die Art der Einspeisung (Überschusseinspeisung), die überwiegende Einspeisung in das Netz und die tatsächlichen Anschaffungskosten der Anlage.

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

Bei dieser Entscheidung ist das Erkenntnis des VwGH vom 25.7.2013, 2009/15/0143 (als Erledigung der Entscheidung des UFS RV/0254-L/07 vom 28.5.2009) bzw. das Urteil des EuGH vom 20.6.2013, Rs Fuchs C-219/12 zu beachten.

## **B) Rechtliche Würdigung**

### **Umsatzsteuer:**

Entscheidungswesentlich ist hier, ob der Beschwerdeführer eine unternehmerische Tätigkeit ausübt und somit vorsteuerabzugsberichtigt und umsatzsteuerpflichtig ist oder rein privatwirtschaftlich handelt.

*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 Firma F dem Beschwerdeführer die Lieferung und Errichtung der streitgegenständlichen Photovoltaikanlage in Rechnung gestellt (und auch tatsächlich geliefert und geleistet) hat. Die Firma F 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 Betrieb einer Photovoltaikanlage erfüllt diese Voraussetzungen, wenn er als Nutzung eines Gegenstandes zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen erfolgt (vgl. Finanzgericht München vom 25.1.2007, 14 K 1899/04).

Diese Feststellung ist aufgrund der Gesamtheit der Gegebenheiten des Einzelfalles zu beurteilen. Kann ein Gegenstand - wie vorliegend - seiner Art nach sowohl zu wirtschaftlichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden, so sind alle Umstände seiner Nutzung zu prüfen, um festzustellen, ob er tatsächlich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen verwendet wird. In diesem Fall kann der Vergleich zwischen den Umständen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird, eine der Methoden darstellen, mit denen geprüft werden kann, ob die betreffende



Tätigkeit zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird (vgl. EuGH vom 26.9.1996, Rs C-230/94; "Fall Enkler").

Der Beschwerdeführer hat eine Photovoltaikanlage zur Stromerzeugung errichtet und liefert den überschüssigen Strom an den Vertragspartner (sog. "Überschusseinspeiser").

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

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

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

Dem Beschwerdeführer wird für die Lieferung ins Netz ein fremdüblicher 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 entsprechen, kann auch keine Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinne vorliegen (vgl. Liebhabereiverordnung BGBl 1993/33 § 1 Abs. 2).

Gemäß den vorgelegten Aufzeichnungen wurde im berufsgegenständlichen Zeitraum ein weitaus überwiegender Anteil (mehr als 70%) auch tatsächlich an den vertraglichen Abnehmer geliefert. Aufgrund der Planung und Auslegung der Anlage war von vornherein davon auszugehen, dass dauernd überschüssiger Strom erzeugt wird.

Da also ein Stromüberschuss nicht nur gelegentlich entsteht, dient die Anlage nicht ausschließlich oder überwiegend der eigenen (privaten) Stromversorgung.

Dadurch ist aber auch das gesetzliche Erfordernis der Nachhaltigkeit erfüllt.

Es ist nicht entscheidungserheblich, ob der Beschwerdeführer die Absicht der Erzielung eines Umsatzsteuerüberschusses gehabt hat oder ob bzw. inwieweit der Solarstrom wirtschaftlich dazu dient, den Aufwand für den erforderlichen Stromzukauf für die Versorgung des eigenen Hauses zu mindern, denn wie bereits erwähnt, ist es gem. Artikel 4 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/ESG gleichgültig, zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis die Tätigkeit ausgeübt wird. Ebensowenig ist eine Gewinnerzielungsabsicht erforderlich (vgl. Finanzgericht München vom 25.1.2007, 14 K 1899/04).

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

Leistung bzw. Lieferung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (§ 1) bedeutet, dass das tatsächliche Erbringen der Leistung bzw. Lieferung bedeutend ist. Das Erfüllungsgeschäft ist maßgeblich. Dieses ist gegeben, wenn der Leistende die vereinbarte Leistung bzw. Lieferung bereitstellt; der Partner darüber verfügen kann.

Der Beschwerdeführer speist den Strom aus seiner Anlage in das Netz des Abnehmers. Auch wenn nur der überschießend erzeugte Strom (also der produzierte, abzüglich der

sofort selbst verbrauchte Strom) geliefert wird, so kann der Partner darüber verfügen und diesen wieder verkaufen.

Dem Unternehmer steht es grundsätzlich frei, gemischt genutzte Gegenstände ganz oder teilweise seinem Unternehmen zuzuordnen.

Der Umstand, dass der Beschwerdeführer für seinen Haushalt insgesamt mehr Strom benötigt, als die Anlage erzeugt, ist unerheblich. Maßgeblich ist die Nutzung des konkreten Wirtschaftsgutes "Photovoltaikanlage". Diese wird überwiegend 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. Der Umfang des privaten Konsums ist grundsätzlich unerheblich für die Unternehmereigenschaft, es sei denn, unternehmerisch zugeordnete Gegenstände werden privat genutzt. Hierfür schreibt das Gesetz (§ 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994) die 10%-Grenze vor. Weitere Beschränkungen ergeben sich aus dem Gesetz nicht.

Der Beschwerdeführer nutzt die Photovoltaikanlage jedenfalls zu mindestens 10% für sein Unternehmen; auch dann wenn man davon ausgeht, dass nur der überschüssige Strom in das Netz eingespeist wird.

Unter diesen Umständen kann der Beschwerdeführer seine Anlage insgesamt (zu 100%) seinem Unternehmen zuordnen und den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten der Anlage geltend machen (vgl. BFH vom 11.4.2008, V R 10/07; BFH vom 18.12.2008, V R 80/07).

Durch das Geltendmachen des Vorsteuerabzuges aus den Anschaffungskosten bzw. der Verzichtserklärung (U12) 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).

Dieser Sachverhaltsdarstellung folgend, kann auch die Vorsteuerausschlussbestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 nicht greifen.

Man kann nicht einerseits sagen, dass ein Gegenstand dem Unternehmen zugerechnet wird, aber die Anschaffung überwiegend keine abzugsfähige Ausgabe im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG sei (Anschaffung für die private Haushaltsführung).

Nach Ansicht des erkennenden Gerichts ist diese gesetzliche Bestimmung überhaupt nicht anwendbar.

Die Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 erfasst nur jene Aufwendungen, 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 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 (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 (vgl. VwGH 16.9.1992, 90/13/0291; VwGH 29.6.1995, 93/15/0104).

Folgt man dieser Rechtsansicht, so kann von der gegenständlichen Photovoltaikanlage jedenfalls die Vorsteuer geltend gemacht werden. Es ist also jedenfalls eine betriebliche (Mit-)Veranlassung gegeben. Da keine Mitteilung über eine anteilige Zuordnung an das Finanzamt erfolgt ist, ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer den Gegenstand zu 100% als für das Unternehmen behandelt wissen will (vgl. Ruppe, Kommentar zum UStG, § 12, Rz 86/6).

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 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 Fotovoltaikanlage, 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, GZ 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 Fotovoltaikanlage 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.

Da der Beschwerdeführer die Anlage als sogenannter "Überschusseinspeiser" betreibt, hat er für die selbst unmittelbar verbrauchte Energie ebenfalls Umsatzsteuer zu entrichten - Entnahmeeigenverbrauch.

§ 3 Abs.2 UStG 1994:

*Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen*

*- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,*

*- ...*

*Gem. § 4 Abs. 8 UStG 1994 bemisst sich der Umsatz*

*a) im Falle des § 3 Abs. 2 nach dem Einkaufspreis zuzüglich der mit dem Einkauf verbundenen Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises nach den Selbstkosten, jeweils im Zeitpunkt des Umsatzes.*

Elektrizität wird jedenfalls körperlichen Gegenständen gleichgestellt (vgl. Art. 15 Abs. 1 MwStSystRL; § 3 Abs. 13 UStG 1994).

Gemäß diesen genannten Bestimmungen gilt der hier streitgegenständliche Eigenverbrauch jedenfalls als Lieferung im Sinne des § 3 UStG 1994.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage ist anzuführen, dass die angefallenen Selbstkosten nur dann anzusetzen wären, wenn ein Einkaufspreis für Strom nicht zu ermitteln wäre. Vorrangig ist auf den Einkaufspreis und nur hilfsweise auf die Selbstkosten abzustellen (vgl. hierzu das Erkenntnis des BFH bei vergleichbarer österreichischer Rechtslage: BFH 12.12.2012, XI R 3/10).

Gemäß vorgelegter Stromrechnung über einen Strombezug im Zeitraum vom 16. November 2008 bis 5. November 2009 wurde Energie im Ausmaß von 7.138 kWh zu einem Preis von 1.268,22 € zugekauft.

Dadurch errechnet sich ein fremdüblicher Bruttoeinkaufspreis von 0,1777 €/kWh (netto somit 0,1481 €/kWh).

Auch wenn der hier vorliegende Zeitraum des Eigenverbrauchs nicht ident ist mit der hier dargestellten Abrechnung, so kann doch Annäherungsweise dieser Wert im Schätzungswege angenommen werden. Abweichungen von den tatsächlichen Marktpreisen würden sich bei dem hier vorliegenden Umfang lediglich im niedrigen Eurobereich liegen, sodass auf weitere Ermittlungen verzichtet wurde.

Bemessungsgrundlage:

< Selbst verbrauchte Energie: 627 kWh á 0,1481 € = 92,86 €.

**Zusammengefasst kann also Folgendes festgehalten werden:**

Wird der erzeugte Strom beim Betrieb einer Anlage zur Erzeugung von Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz eingespeist, liegt auch bei sonst nicht unternehmerisch tätigen Personen eine nachhaltige Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 2 UStG 1994 vor.

Das heißt, es würde auch eine unternehmerische Tätigkeit vorliegen, wenn nicht der gesamte produzierte Strom weitergeliefert würde.

Entscheidend ist, dass sich der Stromproduzent (Beschwerdeführer) bereits zu Beginn der Tätigkeit entscheidet, in welchem Ausmaß er die Anlage dem Unternehmen

zuordnet, da eine nachträgliche Einlage nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen würde. Voraussetzung für eine Zuordnung ist, dass der Gegenstand zu mindestens 10% für unternehmerische Zwecke genutzt wird (§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994).

Ordnet der Unternehmer zulässigerweise eine sowohl unternehmerisch als auch privat genutzte Anlage insgesamt seinem Unternehmensvermögen zu, ist die Vorsteuer aus den Anschaffungs- und Herstellungskosten in vollem Umfang abziehbar.

Der Beschwerdeführer hat bereits vor Beginn seiner Tätigkeit die Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 (Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer) beim zuständigen Finanzamt eingereicht.

In der Umsatzsteuererklärung hat er die gesamte Produktion als Lieferung angeführt, sowie die gesamte Vorsteuer beantragt.

Damit ist unzweifelhaft davon auszugehen, dass er die Anlage zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet hat.

Anzumerken ist hierzu weiters, dass das Finanzamt im wiederaufgenommenen Umsatzsteuerbescheid 2009 sämtliche Umsätze gestrichen hat.

Wie aus der Vorhaltsbeantwortung vom 21. November 2013 aber unzweifelhaft hervorgeht, sind auch noch Umsätze aus Buchhaltungstätigkeiten zu berücksichtigen (wie ursprünglich auch erklärt).

In Anlehnung an diese Ausführungen ist die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 analog der übermittelten Darstellung vom 9. Dezember 2013 festzusetzen (korrigiert hinsichtlich Eigenverbrauch):

#### **Umsatzsteuer 2009:**

Gesamtproduktion: 2.175 kWh

Einspeisung: 1.548 kWh (also 71,17%)

Eigenverbrauch 627 kWh (also 28,83%)

KZ 000: 250,00 (Buchhaltung)

KZ 000: 109,75 (Stromlieferung: 1.548 kWh x 0,0709 €)

SUMME KZ 000: 359,75 €

KZ 001: 6,91 € (PA Bildschirm; nicht überprüft)

KZ 001: 18,23 € (PA PC; nicht überprüft)

KZ 001: 92,86 € (EV-Strom; 627 kWh x 0,0,1481 €)

SUMME KZ 001: 118,00 €

Gesamte steuerpflichtigen Entgelte demnach: 477,75 €.

#### **Vorsteuer 2009:**

Da also wie oben ausgeführt, die gesamte Anlage zur Produktion steuerpflichtiger Umsätze angeschafft wurde, ist entsprechend der getätigten Investition auch der Vorsteuerabzug zu gewähren.

< Rechnung Fa. F vom 4. Juni 2009:

20.263,16 € + 4.052,63 € (USt) = 24.315,79 €

< Rechnung Energie AG 1. Juli 2009:

72,00 € + 14,40 € (USt) = 86,40 €

Entsprechend dieser Rechnungen beträgt die zu erstattende Vorsteuer:

KZ 060: 4.067,03 €

### **C) Revision:**

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

*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.*

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

Gemäß oben genannter gesetzlichen Bestimmung ist unter diesen Umständen einer Revision nicht zuzustimmen.