

Steuerliche Regelungen im Zusammenhang mit dem Erwerb und Betrieb einer Photovoltaikanlage im privaten Haushalt

Stand Januar 2013

INHALTSÜBERSICHT	SEITE
I. ERSTER KONTAKT MIT DEM FINANZAMT	2
II. UMSATZSTEUER	3
1. Umsatzsteuerpflicht	3
2. Vereinfachung der Besteuerung durch Nichterhebung der Steuer (Kleinunternehmerregelung nach § 19 Umsatzsteuergesetz - UStG)	3
3. Option zur Regelbesteuerung	3
4. Ausgangsumsätze bei Regelbesteuerung	4
5. Besteuerungsverfahren	5
6. Unternehmensvermögen	5
7. Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten	5
8. Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Umsatzsteuerjahreserklärungen	6
9. Beispiel für eine Umsatzsteuerjahreserklärung	7
III. EINKOMMENSTEUER	8
1. Steuerpflicht	8
2. Gewinnermittlung	9
3. Abschreibung	9
4. Aufzeichnungspflichten	10
5. Zusammenfassendes Beispiel für eine Gewinnermittlung	10
IV. GEWERBESTEUER	12
V. GRUNDERWERBSTEUER	12
VI. STEUERABZUG BEI BAULEISTUNGEN	12
VII. WEITERE FRAGEN?	13

I. Erster Kontakt mit dem Finanzamt

Photovoltaikanlagen werden nach dem Erneuerbaren-Energien-Gesetz (EEG) gefördert. Wird der mit einer Photovoltaikanlage erzeugte Strom an ein Energieversorgungsunternehmen verkauft, liegt aus steuerlicher Sicht grundsätzlich eine unternehmerische/gewerbliche Tätigkeit vor.

Die Aufnahme dieser unternehmerischen Tätigkeit hat der Betreiber der Photovoltaikanlage seinem örtlich zuständigen Finanzamt innerhalb eines Monats anzuzeigen. Dieses versendet dann einen Fragebogen zur steuerlichen Erfassung, in welchem neben den persönlichen Daten im Wesentlichen die Art und die voraussichtliche Höhe der Einnahmen bzw. des erwarteten Gewinns erfragt werden. Auf Basis dieser Daten wird das Finanzamt prüfen, ob evtl. Steuervorauszahlungen zu leisten und welche Steuererklärungen bzw. Voranmeldungen künftig abzugeben sind. Der Fragebogen zur steuerlichen Erfassung ist auch im Internet unter www.fa-baden-wuerttemberg.de erhältlich.

Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich auf das zum 1. Januar 2009 in Kraft getretene Gesetz zur Neuregelung des Rechts der Erneuerbaren Energien im Strombereich und zur Änderung damit zusammenhängender Vorschriften (Erneuerbare-Energien-Gesetz, EEG) vom 25. Oktober 2008 (BGBl. I, S. 2074) zuletzt geändert durch das Dritte Gesetz zur Neuregelung energiewirtschaftlicher Vorschriften vom 20. Dezember 2012 (BGBl. I S. 2730).

Die sich aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage ergebenden steuerlichen Fragen sollen hier im Überblick angesprochen werden.

II. Umsatzsteuer

1. Umsatzsteuerpflicht

Umsätze aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer. Die vom Betreiber der Anlage gewählte Besteuerungsform hat entscheidenden Einfluss auf die Umsatzbesteuerung. Informationen zur gewählten Besteuerungsform benötigt neben dem Finanzamt auch der jeweilige Netzbetreiber, um gegenüber dem Anlagenbetreiber durch zutreffende Gutschriften abrechnen zu können.

2. Vereinfachung der Besteuerung durch Nichterhebung der Steuer (Kleinunternehmerregelung nach § 19 Umsatzsteuergesetz - UStG)

Der Betreiber einer Photovoltaikanlage kann als sog. Kleinunternehmer behandelt werden, wenn die Umsätze im Gründungsjahr nicht mehr als 17.500 € betragen und im Folgejahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen werden. Wurde die unternehmerische Tätigkeit nur während eines Teils des Kalenderjahres ausgeübt, ist der tatsächliche Umsatz in einen Jahresumsatz umzurechnen. Auf die Umsätze wird dann keine Umsatzsteuer erhoben. Hierfür ist allerdings Voraussetzung, dass der Anlagenbetreiber keine Rechnungen bzw. das Energieversorgungsunternehmen keine Gutschrift mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausstellt.

Um diese Umsatzgrenzen überprüfen zu können, benötigt das Finanzamt eine individuelle Prognoseberechnung, die im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung vorzunehmen ist.

Wird die Umsatzsteuer in der Rechnung (oder Gutschrift) offen ausgewiesen, ist diese durch den Anlagenbetreiber zwingend an das Finanzamt abzuführen.

3. Option zur Regelbesteuerung

Bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung kann keine Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen vom Finanzamt erstattet werden. Betreiber von Photovoltaikanlagen verzichten deshalb regelmäßig auf die Kleinunternehmerregelung und wählen die sogenannte Regelbesteuerung, weil dann das Finanzamt die vom Verkäufer der Photovoltaikanlage in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer erstattet.

Der Anlagenbetreiber wird, wenn er sich für die Regelbesteuerung entscheidet, steuerlich wie jeder andere Unternehmer behandelt. Er muss die aus der Lieferung an das Energieversorgungsunternehmen entstehende Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen.

Übt der Anlagenbetreiber die Option zur Regelbesteuerung aus, ist er hieran für mindestens fünf Jahre gebunden. Danach kann die Option zur Regelbesteuerung nur mit Wir-

kung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Die Option kann bereits im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung erklärt werden.

4. Ausgangsumsätze bei Regelbesteuerung

Für die Lieferung des erzeugten Stroms entsteht die Umsatzsteuer i.H. von derzeit 19 %. Dies gilt unabhängig davon, wo die Elektrizität tatsächlich verbraucht wird und ob sich der Vergütungsanspruch des Anlagenbetreibers nach § 33 Abs. 1 EEG oder nach § 33 Abs. 2 EEG in der bis zum 31. März 2012 geltenden Fassung richtet.

Die vom Netzbetreiber gezahlte Einspeisevergütung (§ 16 EEG) ist das Entgelt für die Lieferungen des Anlagebetreibers. Der gesetzlich festgelegte Betrag ist ein Nettobetrag, also die Vergütung ohne Umsatzsteuer (§ 18 Abs. 2 EEG). Wird der Strom vom Anlagenbetreiber direkt vermarktet (§ 33a ff EEG 2012), ist das mit dem Dritten vereinbarte Entgelt die Bemessungsgrundlage.

Zahlt der Netzbetreiber dem Anlagenbetreiber eine Marktprämie nach § 33g EEG bzw. eine Flexibilitätsprämie nach § 33i EEG, handelt es sich jeweils um einen echten, nicht steuerbaren Zuschuss. Sofern für vor dem 1. Januar 2013 erfolgte Stromlieferungen die Markt- bzw. Flexibilitätsprämie als Entgeltbestandteil unter Ausweis von Umsatzsteuer abgerechnet worden ist, wird es auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht beanstandet, wenn eine Berichtigung der zugrunde liegenden Rechnung unterbleibt.

Soweit der Anlagenbetreiber bei Inanspruchnahme der Vergütung nach § 33 Abs. 2 EEG in der bis zum 31. März 2012 geltenden Fassung Elektrizität dezentral verbraucht, liegt umsatzsteuerrechtlich eine (Rück-) Lieferung des Netzbetreibers an den Anlagenbetreiber vor. Bei einem solchen dezentralen Verbrauch ist das Entgelt aus der Differenz zwischen der Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 1 Nr. 1 EEG und der Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 2 EEG zu ermitteln (siehe auch Beispiel unter Nr. 9.).

Bei Anlagen, die nach dem 1. April 2012 in Betrieb genommen werden, wird der Direktverbrauch nicht mehr vergütet. Wird vom Anlagenbetreiber der Strom nicht in das Netz eingespeist, sondern selbst verbraucht, ist eine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern. Als Bemessungsgrundlage sind dabei grundsätzlich die Selbstkosten im Zeitpunkt des Umsatzes anzusetzen (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG). Die Anschaffungskosten der Anlage sind für die Berechnung der Selbstkosten auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu verteilen (vgl. Teil III, Nr. 3).

5. Besteuerungsverfahren

Grundsätzlich wird die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten berechnet (Soll-Versteuerung, § 16 Abs. 1 Satz 1 UStG). Das heißt die Umsätze sind in dem Voranmeldungszeitraum zu erklären, in dem die Leistung erbracht wurde, also in dem Monat, in dem der Strom eingespeist wurde.

Das Finanzamt kann auf Antrag gestatten (Antragstellung formlos oder im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung), dass ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz im Jahr der Betriebseröffnung nicht mehr als 500.000 € beträgt, die Umsatzsteuer nicht nach vereinbarten Entgelten, sondern nach vereinnahmten Entgelten berechnet (Ist-Versteuerung, § 20 UStG). Die Umsätze sind dann erst für den Voranmeldungszeitraum anzumelden, in dem der Zahlungseingang erfolgt.

6. Unternehmensvermögen

Gegenstände, die für das Unternehmen genutzt werden, stellen grundsätzlich Unternehmensvermögen dar. Für Gegenstände, die sowohl unternehmerisch als auch unternehmensfremd (privat) genutzt werden, hat der Unternehmer ein Zuordnungswahlrecht. Wird ein Gegenstand zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt, kann er dem Unternehmensvermögen nicht zugeordnet werden.

Die Einstufung als Unternehmensvermögen ist entscheidend für den Vorsteuerabzug. Wird der gesamte erzeugte Strom ins Netz eingespeist, ist die Anlage zwingend Unternehmensvermögen.

Die Zuordnungsentscheidung erfolgt regelmäßig durch den Abzug der Vorsteuer aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Voranmeldungszeitraum des Bezugs der Photovoltaikanlage, spätestens aber mit dem Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuerjahreserklärung. Die Umsatzsteuerjahreserklärung muss rechtzeitig eingereicht werden. Wurde die Anlage nicht rechtzeitig zugeordnet, ist ein Abzug der Vorsteuer aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten insgesamt nicht möglich.

7. Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten

Der Vorsteuerabzug ist nach § 15 Abs. 1 UStG grundsätzlich nur möglich, wenn der Auftraggeber und Rechnungsempfänger für die Photovoltaikanlage mit dem Vertragspartner des Energieversorgungsunternehmens identisch ist. Eine nachträgliche Rechnungsberichtigung durch den die Photovoltaikanlage installierenden Unternehmer ist nicht mehr möglich, wenn die Rechnung zutreffend den Auftraggeber für die Photovoltaikanlage ausweist, dieser jedoch nicht auch als Vertragspartner des Energieversorgungsunternehmens auftritt (z.B.: der Ehemann ist Vertragspartner des Energieversorgungsunter-

nehmens, die Ehefrau ist lt. Rechnung die Auftraggeberin für die Errichtung der Photovoltaikanlage).

Sollten sich die für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Nutzungsverhältnisse (z.B. durch einen umsatzsteuerfreien Verkauf einer dachintegrierten Photovoltaikanlage zusammen mit dem Gebäude) ändern, ist der Vorsteuerabzug gemäß § 15a UStG zu berichtigen. Der Unternehmer muss dabei die erhaltene Vorsteuer aus der Investition zeitanteilig wieder an das Finanzamt zurückzahlen. Der Berichtigungszeitraum beträgt für eine auf das Dach aufgesetzte Photovoltaikanlage fünf Jahre, für eine dachintegrierte Anlage zehn Jahre.

8. Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Umsatzsteuerjahreserklärungen

Bei Anwendung der Regelbesteuerung muss der Unternehmer im Kalenderjahr der Betriebsaufnahme und im folgenden Kalenderjahr monatlich bis zum 10. Tag des Folgemonats eine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben und gleichzeitig die von ihm selbst berechnete Steuervorauszahlung an das Finanzamt entrichten. Bestand bereits bisher ein Unternehmen, das nun um den Betrieb der Photovoltaikanlage erweitert wird, gelten die bisherigen umsatzsteuerlichen Pflichten.

Ab dem dritten Jahr kann bei kleineren Photovoltaikanlagen ganz auf Voranmeldungen verzichtet werden, wenn die Umsatzsteuerzahllast aus dem Vorjahr unter 1.000 € liegt; ansonsten sind die Voranmeldungen quartalsweise, also bis zum 10. April, 10. Juli, 10. Oktober des laufenden Jahres und 10. Januar der folgenden Jahres, abzugeben.

Die Voranmeldungen sind grundsätzlich auf elektronischem Weg beim Finanzamt einzureichen. Ab dem 1. Januar 2013 gilt zudem, dass die Übermittlung authentifiziert erfolgen muss. Das hierzu erforderliche Programm „ELSTER“ ist kostenlos auf einer CD beim Finanzamt erhältlich bzw. kann unter www.elster.de heruntergeladen werden. In Ausnahmefällen kann das Finanzamt auf Antrag genehmigen, die Voranmeldungen auf dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck in Papierform abzugeben.

Es empfiehlt sich bei der ersten elektronisch übermittelten Voranmeldung für den Monat der Inbetriebnahme eine Kopie des Einspeise-/Netzanschlussvertrages (sofern vorhanden – andernfalls beispielsweise die Kopie der Anmeldung zum Anschluss an das Stromnetz beim Energieversorger bzw. Netzbetreiber, eine Inbetriebnahmebestätigung durch die beauftragte Elektroinstallationsfirma, Zählerablesungen) und eine Kopie der Rechnung über die Anschaffung bzw. Herstellung der Photovoltaikanlage beim Finanzamt einzureichen.

In der Voranmeldung sind die Nettoumsätze sowie die darauf entfallende Umsatzsteuer (19 %) getrennt anzugeben. Von der Umsatzsteuerschuld können als Vorsteuer jene Umsatzsteuerbeträge abgezogen werden, die dem Unternehmer im Zusammenhang mit der Anlage gesondert in Rechnung gestellt worden sind.

Der so errechnete Betrag ist an das Finanzamt abzuführen. Wird dem Finanzamt die Ermächtigung erteilt, Zahlungsbeträge im Lastschriftverfahren einzuziehen, erleichtert dies den Zahlungsverkehr und es besteht nicht die Gefahr, dass zusätzliche Kosten entstehen, wenn eine Zahlung nicht fristgerecht erfolgt. Diese Ermächtigung ist auch im Internet unter www.fa-baden-wuerttemberg.de erhältlich.

Eine Umsatzsteuer-Voranmeldung ist auch für die Monate abzugeben, in denen keine Umsätze erzielt worden sind, zum Beispiel weil eine viertel-, halb- oder jährliche Zahlungsweise zwischen Anlagenbetreiber und Netzbetreiber vereinbart ist. Der Umsatz ist in diesen Fällen mit 0 € zu erklären.

Für das Kalenderjahr ist eine Umsatzsteuerjahreserklärung bis spätestens zum 31. Mai des Folgejahres abzugeben, in welcher die Daten der Voranmeldungen zusammengefasst und ggf. darin noch nicht enthaltene Umsätze und Vorsteuern korrigierend aufgenommen werden.

9. Beispiel für eine Umsatzsteuerjahreserklärung

Ein Hausbesitzer erwirbt im März 2012 eine Photovoltaikanlage zum Preis von 11.900 € (brutto). Ihm liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i.H. von 1.900 € gesondert ausgewiesen ist. Da die maximale Leistung der Anlage nur 4.600 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 17.500 € nicht übersteigen.

Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG verzichtet und die Anlage insgesamt seinem Unternehmen bei Leistungsbezug zugeordnet. Hinsichtlich der zu erklärenden Umsätze ist zu beachten, dass nach § 18 Abs. 2 EEG die Umsatzsteuer in den im EEG genannten Vergütungsbeträgen nicht enthalten ist.

Im Jahr 2012 produziert der Hausbesitzer 4.500 kWh Solarstrom. Davon wurden für eigene (private) Zwecke 320 kWh verbraucht. Im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2012 muss der Hausbesitzer folgende Besteuerungsgrundlagen erklären:

a) Umsätze 2012

Jahresumsatz (netto)	4.500 kWh x 0,2443 €/ kWh	1.099,35 €
Umsatzsteuer	(19 %)	208,87 €
Jahresumsatz	brutto	1.308,22 €

In der Umsatzsteuererklärung 2012 ist der Nettoumsatz i.H.v. 1.099 € (gerundet) in Zeile 33, Kennziffer 177 (Lieferungen und sonstige Leistungen zu 19 %), einzutragen.

In diesem Gesamtumsatz ist der Eigenverbrauch bereits enthalten, da beim Energieverbrauch für eigene (private) Zwecke umsatzsteuerlich zunächst eine Lieferung an den Netzbetreiber erfolgt. Der insoweit erzielte Umsatz beträgt 78,17 € (= 320 kWh x 0,2443 €/kWh) zzgl. Umsatzsteuer i.H. von 14,85 € (= 78,17 € x 19 %).

Der Netzbetreiber hat wegen der sich daran anschließenden Rücklieferung an den Hausbesitzer eine Rechnung i.H. von 52,42 € (= 320 kWh x 0,1638 €/kWh (Differenz aus der Einspeisevergütung i.H. von 0,2443 €/kWh und der Vergütung für den Selbstverbrauch i.H. von 0,0805 €/kWh)) zu erteilen und 9,96 € Umsatzsteuer (52,42 € x 19 %) gesondert auszuweisen. Diesen Betrag kann der Hausbesitzer wegen der privaten Verwendung des Stroms (Endverbrauch) nicht als Vorsteuer berücksichtigen.

b) Vorsteuerabzug 2012

Die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer des Lieferanten der Photovoltaikanlage i.H. von 1.900,00 € ist als abziehbare Vorsteuer in Zeile 62, Kennziffer 320 (Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von anderen Unternehmern), einzutragen.

III. Einkommensteuer

1. Steuerpflicht

Der durch die Photovoltaikanlage entstehende Gewinn oder Verlust zählt zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 15 Einkommensteuergesetz - EStG) und muss im Zuge der Einkommensteuer-Erklärung in der Anlage G eingetragen werden. Ergeben sich aus der Photovoltaikanlage in den Anfangsjahren Verluste, können diese steuerlich berücksichtigt werden, wenn aus der Anlage, über deren gesamte Nutzungsdauer von 20 Jahren gerechnet, voraussichtlich ein (Total-)Gewinn erwirtschaftet wird. Bei Anlagen, die seit 2004 in Betrieb genommen worden sind, ist diese Voraussetzung regelmäßig erfüllt. Die Höhe der Einkommensteuer richtet sich nach den persönlichen Einkommensverhältnissen des Betreibers.

2. Gewinnermittlung

Der tatsächliche Gewinn oder Verlust wird anhand der sogenannten Einnahme-Überschuss-Rechnung ermittelt. Der Vordruck ist beim Finanzamt erhältlich oder kann unter www.fa-baden-wuerttemberg.de heruntergeladen werden.

Der Gewinn oder Verlust ermittelt sich durch die Angabe der Summe aller im Kalender zugeflossenen Betriebseinnahmen aus den Vergütungen für eingespeisten und gegebenenfalls selbstverbrauchten Strom, vermindert um die im Kalenderjahr abgeflossenen Betriebsausgaben (z.B. Darlehenszinsen, Abschreibung, Versicherungen, laufende Betriebs- und Wartungskosten). Bei den Einnahmen ist auch die Entnahme des selbstverbrauchten Stroms anzusetzen. Sie ist typisierend mit 0,20 €/ kWh zu bewerten.

3. Abschreibung

Neben den laufenden Kosten ist auch die Abschreibung (AfA) als Betriebsausgabe im Rahmen der Gewinnermittlung abzugsfähig. Photovoltaikanlagen, die auf das Dach aufgesetzt werden, dienen ausschließlich der Stromerzeugung und gelten daher als „Betriebsvorrichtung“. Dies hat zur Folge, dass sie steuerlich zu den beweglichen Wirtschaftsgütern gerechnet werden und deren Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten über die steuerliche Nutzungsdauer von 20 Jahren in gleichen Jahresbeträgen (jährliche AfA = 5 %) abgeschrieben werden können. Im Jahr der Inbetriebnahme, kann die AfA nur zeitanteilig vorgenommen werden, also noch für die verbleibenden Monate des Jahres.

Neben der linearen Abschreibung sind unter bestimmten Voraussetzungen zusätzlich Sonderabschreibungen (§ 7g Abs. 5 EStG) in Höhe von bis zu 20 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten möglich, die beliebig über die ersten fünf Jahre verteilt werden können.

Unter bestimmten Voraussetzungen kann bereits vor der eigentlichen Investition ein Investitionsabzugsbetrag (§ 7g Abs. 1 EStG) gewinnmindernd abgezogen werden. Dadurch können bereits im Jahr vor der Investition bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten als fiktive Betriebsausgaben abgezogen werden. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass die Photovoltaikanlage bereits im Jahr vor der eigentlichen Investition verbindlich bestellt wurde.

Die vorgenannten Grundsätze gelten auch für sogenannte „dachintegrierte Anlagen“ (z.B. in Form von Solardachsteinen, Solardachfolien oder Indach-Solarmodulen). Zur Ermittlung der oben erläuterten Abschreibungsmöglichkeiten müssen in diesen Fällen allerdings die Investitionskosten in die Kosten für eine herkömmliche Dacheindeckung und die Mehrkosten für die Solarstromproduktion aufgeteilt werden, da nur der Teil der Mehrkosten über die Abschreibung im Rahmen der Solarstromproduktion begünstigt ist. Ergeben

sich hierzu keine Angaben aus der Herstellerrechnung, ist im Einzelfall sachgerecht zu schätzen.

4. Aufzeichnungspflichten

Sämtliche Belege, die die Photovoltaikanlage betreffen, müssen zehn Jahre lang aufbewahrt werden.

5. Zusammenfassendes Beispiel für eine Gewinnermittlung

Der Anlagenbetreiber erwirbt am 23. März 2012 eine Photovoltaikanlage mit 4.600 kWh zum Preis von 11.900 € (netto 10.000 €) für sein privat genutztes Einfamilienhaus. Die Inbetriebnahme und Zahlung erfolgt noch im März 2012. Dem Anlagenbetreiber liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i.H. von 1.900 € gesondert ausgewiesen ist. Der Anlagenbetreiber verzichtet gegenüber dem Finanzamt auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG und hat die Anlage bei Leistungsbezug insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet.

Der Anlagenbetreiber erhält für die Energieeinspeisung vom Energieversorger für das Jahr 2012 folgende **Einspeisevergütung**:

Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 1 EEG

"eingespeister Strom"		
4.180 kWh x 0,2443 €/kWh=	1.021,17 € (netto)	
zuzügl. 19 % USt	<u>194,02 €</u>	1.215,19 €

Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 2 EEG

"selbst verbrauchter Strom"		
320 kWh x 0,0805 €/kWh=	25,76 € (netto)	
zuzügl. 19 % USt aus gesamt privat gelieferten Strom:		
19 % von (320 kWh x 0,2443 €/kWh)=	<u>14,85 €</u>	<u>40,61 €</u>

insgesamt **1.255,80 €**

Die Abschreibung für die Photovoltaikanlage berechnet sich wie folgt:

Anschaffungskosten	netto	10.000,00 €
x lineare AfA (= 5 %)		<u>500,00 €</u>
= AfA 2012 (zeitanteilig)	10/12	416,67 €

Der Anlagenbetreiber hat die Investitionskosten zur Hälfte, d.h. in Höhe von 5.000 € mit Hilfe eines Bankdarlehens finanziert. Es entstehen ihm daher im Jahr 2012 im Zusammenhang mit dem Betrieb der Photovoltaikanlage noch Aufwendungen für Schuldzinsen (150 €) und Büromaterial (brutto 23,80 €). Das Finanzamt erstattet dem Anlagenbetreiber

im Jahr 2012 die Vorsteuer aus der Rechnung des Lieferanten der Photovoltaikanlage i.H. von 1.900 € sowie aus der Rechnung für das Büromaterial i.H. von 3,80 €.

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb beträgt somit **524,26 €** und ermittelt sich wie folgt:

a) Betriebseinnahmen		
Zahlungen des Netzbetreibers (netto 1.021,17 € + 25,76 €)		1.046,93 €
+ vereinnahmte Umsatzsteuer (4.180 kWh + 320 kWh x 0,2443 €/kWh x 19 %)		208,87 €
+ Entnahme selbstverbraucher Strom (320 kWh x 0,20 €/kWh)		64,00 €
+ vom Finanzamt erstattete Umsatzsteuer (1.900,00 € + 3,80 €)		1.903,80 €
= Summe Betriebseinnahmen		3.223,60 €
 b) Betriebsausgaben		
Absetzungen für Abnutzung		416,67 €
+ gezahlte Umsatzsteuer im Jahr 2012 (Anschaffung der Anlage 1.900,00 € + Büromaterial 3,80 € + ans Finanzamt abgeführt 208,87 €)		2.112,67 €
+ Schuldzinsen		150,00 €
+ Büromaterial (netto)		20,00 €
= Summe Betriebsausgaben		2.699,34 €
 c) Steuerliches Ergebnis 2012		
Summe Betriebseinnahmen		3.223,60 €
- Summe Betriebsausgaben		2.699,34 €
= Gewinn		524,26 €

IV. Gewerbesteuer

Für den Betrieb einer Photovoltaikanlage auf dem Dach eines selbst genutzten Gebäudes ist **keine** Gewerbeanzeige nach § 14 der Gewerbeordnung bei der Gemeindeverwaltung abzugeben. Denn aus der Sicht des Gewerberechts wird eine solche Tätigkeit als "Verwaltung eigenen Vermögens" und damit nicht als Ausübung eines Gewerbes im Sinne des Gewerberechts angesehen. Da der Betreiber der Photovoltaikanlage regelmäßig nur einen Vertragspartner - den Energieversorger - hat, besteht auch kein Bedarf nach einer gewerberechtlichen Überwachung. Auch wenn das Gebäude vermietet ist, ist eine Gewerbeanzeige nicht erforderlich.

Ein Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG ist dem Grunde nach auch gewerbesteuerpflichtig. Gewerbesteuer fällt aber erst an, wenn der Gewinn aus der gewerblichen Tätigkeit 24.500 € im Jahr übersteigt. Insofern dürfte bei einer Anlage auf dem eigenen Wohnhaus regelmäßig keine Gewerbesteuerbelastung entstehen.

V. Grunderwerbsteuer

Bei der Veräußerung eines Grundstücks stellt sich die Frage, ob der Kaufpreisanteil für eine auf dem Grundstück bzw. dem Gebäude vorhandene Photovoltaikanlage der Grunderwerbsteuer unterliegt:

- Dient der erzeugte Strom ausschließlich der Eigenversorgung, wird der auf die Photovoltaikanlage entfallende Kaufpreisanteil in die Grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage mit einbezogen.
- Wird der mit der Photovoltaikanlage erzeugte Strom im Rahmen eines Gewerbebetriebs an einen Energieversorger geliefert, ist die Photovoltaikanlage als Betriebsvorrichtung einzustufen. Sie gehört damit nicht zum Grundstück; der auf sie entfallende Kaufpreisanteil wird nicht mit Grunderwerbsteuer belastet.
- Eine Besonderheit gilt für dachintegrierte Photovoltaikanlagen. Sie dienen auch als Ersatz für eine ansonsten erforderliche Dacheindeckung und sind deshalb dem Gebäude zuzurechnen, selbst wenn der damit erzeugte Strom im Rahmen eines Gewerbebetriebs in das Netz eingespeist wird. Der entsprechende Kaufpreisanteil gehört zur Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung.

VI. Steuerabzug bei Bauleistungen

- Werden Bauleistungen für Unternehmen erbracht, sind die Auftraggeber gem. §§ 48 ff. EStG grundsätzlich verpflichtet, von dem Entgelt für die Bauleistungen einen Steuerabzug i.H. von 15 % vorzunehmen. Die Installation einer Photovoltaikanlage stellt keine Bauleistung i.S. der Tz 5 des BMF-Schreibens vom 27. Dezember 2002,

BStBl I S. 1399 dar. Es handelt sich nicht um die Herstellung, Instandsetzung oder Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken. Damit unterliegen diese Leistungen nicht der Bauabzugsteuer.

- Sofern es sich um eine dachintegrierte Photovoltaikanlage handelt, sind die Investitionskosten zur Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage in einen Teilbetrag für die normale Dacheindeckung und die Mehrkosten für die Solarstromproduktion aufzuteilen (vgl. Tz 3.4). Der Bauabzugsteuer unterliegt nur der Teilbetrag für die normale Dacheindeckung.

VII. Weitere Fragen?

Bitte haben Sie Verständnis, dass die steuerliche Thematik hier nur kurz angesprochen werden kann und dass möglicherweise individuelle Besonderheiten zu beachten sind. Sollten Sie noch weitere Fragen haben, können Sie sich an das Finanzamt wenden. Ansprechpartner sind selbstverständlich auch die Angehörigen der steuerberatenden Berufe.

Für weitergehende Fragen können Sie auch auf die Broschüre „Steuertipps für Existenzgründer“ zurückgreifen, die Sie auf der Internetseite des Ministeriums für Finanzen und Wirtschaft Baden-Württemberg kostenlos herunterladen können.

<http://www.mfw.baden-wuerttemberg.de/Publikationen/Steuerratgeber>