

Steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen



Referent:
Dipl.-oec. WP/StB Bernd Wüchner



-
- Banklehre
 - Studium der Wirtschaftswissenschaften an der UNI Hohenheim
 - Steuerberater
 - Wirtschaftsprüfer
 - Prokurist bei Ernst & Young, Stuttgart
 - Partner bei Jakobus & Partner, Holzmaden
 - Partner bei Wüchner Wallawitz Steuerberatungsgesellschaft, Dettingen
 - Weitere Infos unter: www.ww-p.de

Referent:
Dipl.-Betw (FH) StB Simone Wallawitz



-
- Studium der Betriebswirtschaft an der FH Nürtingen
 - Steuerberater
 - Fachberater für Heilberufe
 - Partner bei Jakobus & Partner, Holzmaden
 - Partner bei Wüchner Wallawitz Steuerberatungsgesellschaft, Dettingen
 - Weitere Infos unter: www.ww-p.de

- Ertragssteuerliche Behandlung der Anlagen
 - Einkunftsart / Gewinnermittlung
 - Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung

- Umsatzsteuerliche Behandlung
 - Umsatz- und Vorsteuerabzug des Anlagenbetreibers
 - Direktverbrauch des Anlagenbetreibers
 - Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG

- Besonderheiten
 - Stromspeicher
 - Gewerbeanmeldung, IHK Beitrag

- Grundsatz: Einkünfte aus Gewerbebetrieb (netzgekoppelte Anlagen)
- Ausnahme: ausschließliche Nutzung von Strom und Wärme für eigene private Zwecke (Inselssysteme)
- Abgrenzung eigene Gewerbeeinheit versus einheitlicher Betrieb (wirtschaftlicher, finanzieller, organisatorischer Zusammenhang)
- Fallstrick: gewerbliche Infizierung bei EK LuF, selbst. Tätigkeit bzw. V+V (keine abschließende Rechtssicherheit, nach h.M. nur bei Personengesellschaften)
- Anschaffungs- Herstellungskosten § 255 HGB
- Selbständiges Wirtschaftsgut
- Abschreibungsmodalitäten und Abschreibungsbeginn
- Elektronische Einreichung der Steuererklärungen (handschriftliche Exemplare oder gedruckte Formulare gelten als nicht abgegeben)

- Der Gewinn aus den Stromerträgen erhöht das für die Einkommen- bzw. Gewerbesteuer relevante Einkommen
- Ertragssteuerrechtlich gehört der Gewinn der aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage erzielt wird, nach § 2 Absatz 2 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG).
- Er kann durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Absatz 1 EStG oder durch den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben nach § 4 Absatz 3 EStG ermittelt werden.

$$\begin{aligned} & \text{Stromertrag} \\ & \text{./. } \underline{\text{Betriebsausgaben}} \\ & = \text{Gewinn (Einkünfte aus Gewerbebetrieb)} \end{aligned}$$

■ **Betriebseinnahmen**

- Als Einnahmen gilt bei einer Photovoltaikanlage regelmäßig die Einspeisevergütung.
- Darüber hinaus ist für den selbst verbrauchten gespeicherten Strom eine nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 EStG mit dem Teilwert zu bewertende Entnahme anzusetzen.
- Maßgebend für den Teilwert ist der Strompreis für den aus dem Netz des Energieversorgers bezogenen Strom. Hierzu verweist die Bundesregierung auch auf die Verfügung der Oberfinanzdirektion Rheinland vom 10.07.2012 (S-2130-2011/003-St142) und Münster vom 10.07.2012 (S-2172-12-St14-33).

- **Steuerliche Behandlung von Zuschüssen**
- Werden Photovoltaikanlagen mit Zuschüssen aus öffentlichen oder privaten Mitteln angeschafft oder hergestellt, besteht hinsichtlich der steuerlichen Behandlung der Zuschüsse ein Wahlrecht.
- Die Zuschüsse können **sofort erfolgswirksam** als Betriebseinnahmen angesetzt werden

oder

- **Erfolgsneutral** von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Photovoltaikanlage abgezogen werden.
- (R 6.5 Absatz 2 der Einkommensteuer-Richtlinien)

- **Betriebsausgaben sind insbesondere**
 - AFA (Absetzung für Abnutzung)
 - Pacht
 - Zinsen
 - Wartungs- und Reparaturkosten
 - Verwaltungskosten (z.B. Kosten für Fernüberwachung, Zähler etc.)

- **Aufwendungen für Dachsanierung als Betriebsausgaben**
 - entweder Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwand für das Gebäude
oder
 - Herstellungskosten für die PV-Anlage
- FG München aus 2012: Dachsanierung aus statischen Gründen ist voll den HK der PV-Anlage zu zuordnen
- alle anderen Kosten wie Dacheindeckung, Dachrinnen und Fallrohre usw. sind auf PV-Anlage und Gebäude aufzuteilen
- Aufteilungsmaßstab sind fiktive Mieterlöse

■ **Gewerbsteuer**

- Bei der Gewerbesteuer gilt ein Freibetrag in Höhe von 24.500 € (nur für Einzelunternehmen und Personengesellschaften!) Gewerbesteuer fällt daher erst an, wenn die jährlichen Gewerbeerträge diesen Beitrag überschreiten
- Bei Anlagen bis 30 kWp (wenn nicht zusätzlich andere Gewerbeerträge bestehen) wird der Freibetrag üblicherweise nicht überschritten.

Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung

- Max. 40% der AHK grundsätzlich für PV-Anlagen im Jahr vor der Anschaffung
- Gedeckelt auf TEUR 200 je Betrieb

- Voraussetzungen:
 - Begünstigter Betrieb (z.B. Gewerbebetrieb mit Gewinn nicht über TEUR 100, bei § 4 Abs. 3 EStG)
 - Einhaltung Investitionszeitraum 3 Jahre nach Bildung
 - Verbleibens Dauer im Betrieb: Jahr der Anschaffung und Folgejahr
 - Fast ausschließlich betriebliche Nutzung (90%), Eigenverbrauch ist nicht schädlich

- Problem IAB vor Betriebseröffnung

Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung

- Max. 20% der AHK nach IAB im Jahr der Anschaffung und den vier Folgejahren
- Beispiel zur Afa mit IAB und SonderAfa bei Anschaffungskosten von TEUR 100
 - Wie hoch ist die NormalAfa? Antwort TEUR 3

Umsatz- und Vorsteuerabzug des Anlagenbetreibers

- Grundsatz: Umsatzsteuerpflicht
- Marktprämien, Flexibilitätsprämien der Netzbetreibern sind echte Zuschüsse und mangels Leitungsaustausch nicht steuerbar
- Ausnahme: Kleinunternehmerregelung (bis 17.500,- EUR jährlich Umsatz)
- Gegen Ausnahme: Umsatzsteuerpflicht durch Option mit fünfjähriger Bindung
- Erklärung gegenüber dem Finanzamt und dem Netzbetreiber erforderlich
- Erstellung steuerlicher Erfassungsbogen (Frist 4 Wochen nach Vertragsschluss, Einreichung Schlussrechnung, Inbetriebnahme Protokoll, Einspeisevertrag mit Netzbetreiber, ggf. Finanzierungsunterlagen)

Umsatz- und Vorsteuerabzug des Anlagenbetreibers

■ Vorsteuerabzug auf:

- Anschaffungskosten der Anlage
- Laufende Betriebskosten
- Umbau und Sanierungsmaßnahmen
- Ausnahme: kein Vorsteuerabzug bei Anwendung der Kleiunternehmerregelung
- Für Vorsteuerabzug ist Zuordnung der Anlage zum Unternehmensvermögen erforderlich (10,10-90,90 Regel), PV-Anlage stellt ein eigenständiges Zuordnungsobjekt dar
-> **Zuordnungsentscheidung erforderlich**
- Nachträgliche Änderung der Verhältnisse löst VSt-Korrektur nach § 15a UStG aus (Zeitraum z.B. aufgesetzte PV-Anlage 5 Jahre, dachintegrierte PV-Anlage 10 Jahre)
- Fallstrick: Nebenleistung zur langfristigen Vermietung von Wohnraum, Lösungsansatz: Betreiber / gleichzeitig Vermieter, schließt mit Mietern zwei separate Verträge über Belieferung mit Strom sowie über Vermietung von Wohnraum

■ Die Umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Eigenverbrauch bei PV Anlagen

Inbetriebnahme der Anlage	Folge
Vor dem 01.04.2012	Vergütung der gesamten verbrauchten Strommenge vom Netzbetreiber Rücklieferung des Eigenverbrauchs
Ab dem 01.04.2012	Vergütung nur der eingespeisten Strommenge; Besteuerung des selbstverbrauchten Stroms als Eigenverbrauch

■ Bewertung des Eigenverbrauchs

- Selbstkosten sind nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG nur dann anzusetzen, wenn ein Einkaufspreis für den entnommenen Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand nicht zu ermitteln ist
- Zuerst ist somit der Einkaufspreis zu ermitteln. Dies ist regelmäßig der Wiederbeschaffungspreis im Zeitpunkt der Entnahme. Dabei ist es ausreichend, den günstigsten Wiederbeschaffungspreis zu ermitteln.
- Nur dann, wenn ein Wiederbeschaffungspreis nicht zu ermitteln ist, kommen die Selbstkosten zum Ansatz.
- **Ertragsteuerlich** werden die Selbstkosten ermittelt; Bayern und Baden Württemberg akzeptieren aus Vereinfachungsgründen 20 Cent Netto/kWh

- **Ermittlung der Selbstkosten:**

- Anschaffungskosten der Anlage verteilt auf die ertragsteuerliche Nutzungsdauer der Anlage
- Laufende Betriebskosten und
Wartung/Instandhaltung
- Schuldzinsen

- Ermittelte Selbstkosten/gesamter erzeugter Strom ergibt Selbstkosten je kwh

Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG

■ § 13b UStG bei Lieferung von Elektrizität

- Bei Lieferung von Elektrizität schuldet der Leistungsempfänger in den Fällen die Steuer, in denen der liefernde Unternehmer und der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Elektrizität sind.
- Gültig ab 1. September 2013

■ **Afa von Stromspeichern**

- Die Aufwendungen für den Speicher sind dem Gewerbebetrieb zuzuordnen, weil diese dem Betrieb der Photovoltaikanlage dienen.
- Zusammen mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten der Photovoltaikanlage sind diese Aufwendungen zu aktivieren und im Wege der Absetzungen für Abnutzungen über die gesamte Nutzungsdauer verteilt als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

- **Umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Stromspeichern**
 - Für die umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Speichers sowie des gespeicherten Stroms gelten die allgemeinen Grundsätze
 - Wird demnach der gespeicherte Strom ganz oder teilweise in das allgemeine Stromnetz eingespeist, kann der Speicher dem umsatzsteuerrechtlichen Unternehmensvermögen zugeordnet werden.
 - Aus der Anschaffung des Speichers kann der Unternehmer unter den weiteren Voraussetzungen den Vorsteuerabzug geltend machen.
 - **Fallstrick:** wird der Speicher nur für den privaten Strombedarf verwendet stellt der Speicher u.E. umsatzsteuerliches Privatvermögen dar mit der Folge des fehlenden Vorsteuerabzuges

- **Umsatzsteuerliche Behandlung von Stromspeichern**
 - Die Vergütung für den eingespeisten Strom unterliegt in diesen Fällen der Umsatzsteuer.
 - Zur umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung neuer Photovoltaikanlagen hat das Bundesministeriums der Finanzen (BMF) ein umfangreiches Schreiben erarbeitet und am 19. September 2014 veröffentlicht, das viele Fragestellungen beantwortet.

- **Gewerbeanmeldung**
 - Grundsätzlich sind alle Anlagenbetreiber verpflichtet, bei der zuständigen Gemeinde ein Gewerbe anzumelden
 - **Ausnahme: Anlage auf selbstgenutztem Dach**

- **IHK Beitrag**
 - Grundsätzlich beitragspflichtig
 - **Ausnahme: Gewerbeertrag kleiner € 5.200,00**

Haben Sie noch Fragen? Sie sind an den Dienstleistungen
unserer Kanzlei interessiert?

Wir stehen Ihnen für weitere Fragen gerne zur Verfügung.



Wir unterstützen Sie gerne!