

Steuerliche Rahmenbedingungen bei Photovoltaikanlagen

„ Beim Eigenverbrauch fällt es schwer Steuergerechtigkeit zu verstehen.“

Inhaltsverzeichnis

- Gewerbliche Infizierung
- Gewerbesteuer
- Umsatzsteuer
- Eigenverbrauchsbesteuerung
- Mieterstrom
- Vorsteuerabzug
- Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG
- Beispiel umsatzsteuerliche Gestaltungsmöglichkeit
- Stille Beteiligung als Gestaltung für Kapitalanleger
- Steuerliche Erklärungspflichten
- Elektro-/Hybridfahrzeuge

Gesetzeslagen

- ab 01.01.2009
- ab 01.05.2011
- ab 01.04.2012
- ab 01.08.2014
- ab 01.01.2017
- Stetige Änderung der Gesetzeslage
- Behandlung nur der aktuellen Gesetzeslage

Historical Price Development Germany for 10 to 100 kWp roof-top PV-Systems

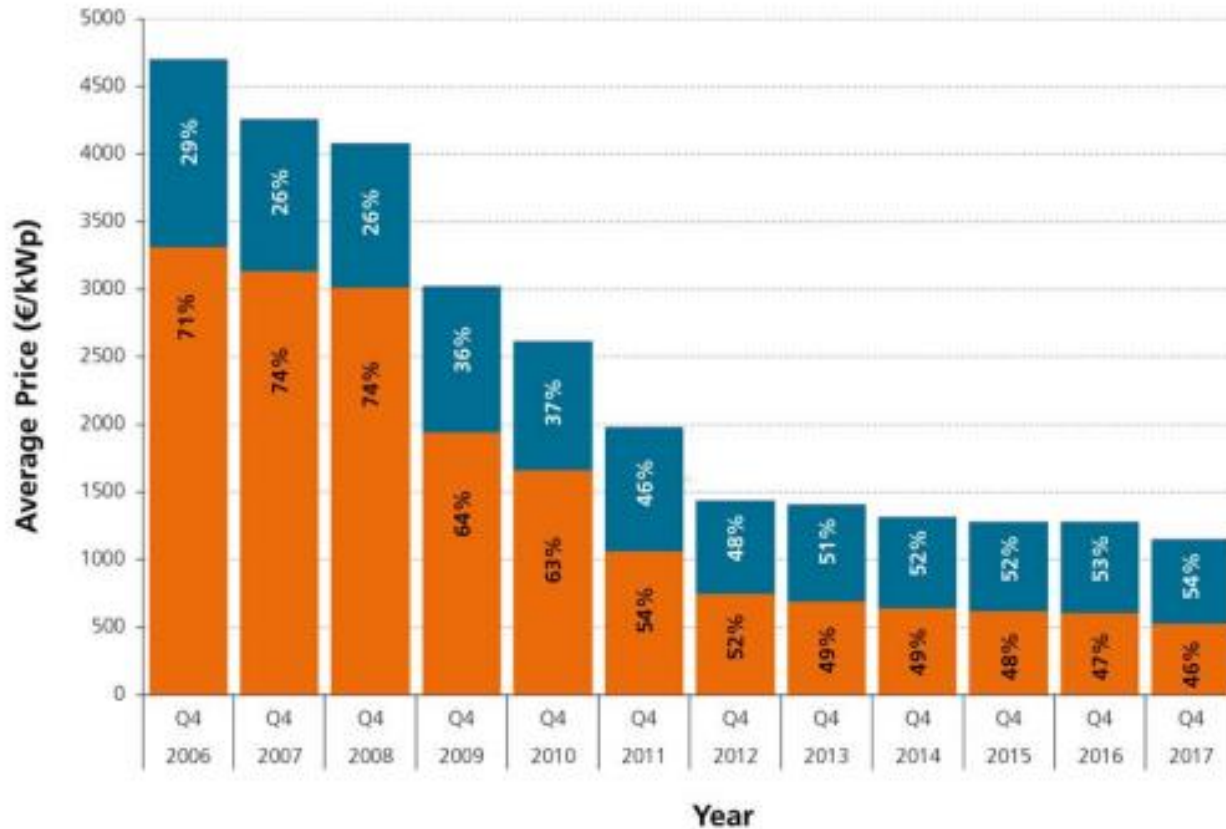


Abbildung 2: Durchschnittlicher Endkundenpreis (Systempreis, netto) für fertig installierte Aufdachanlagen von 10-100 kW_p, Daten von BSW/EuPD, Darstellung PSE AG

Quelle: Aktuelle Fakten zur Photovoltaik in Deutschland, Fraunhofer ISE, Download von www.pv-fakten.de, Fassung vom 18.3.2019

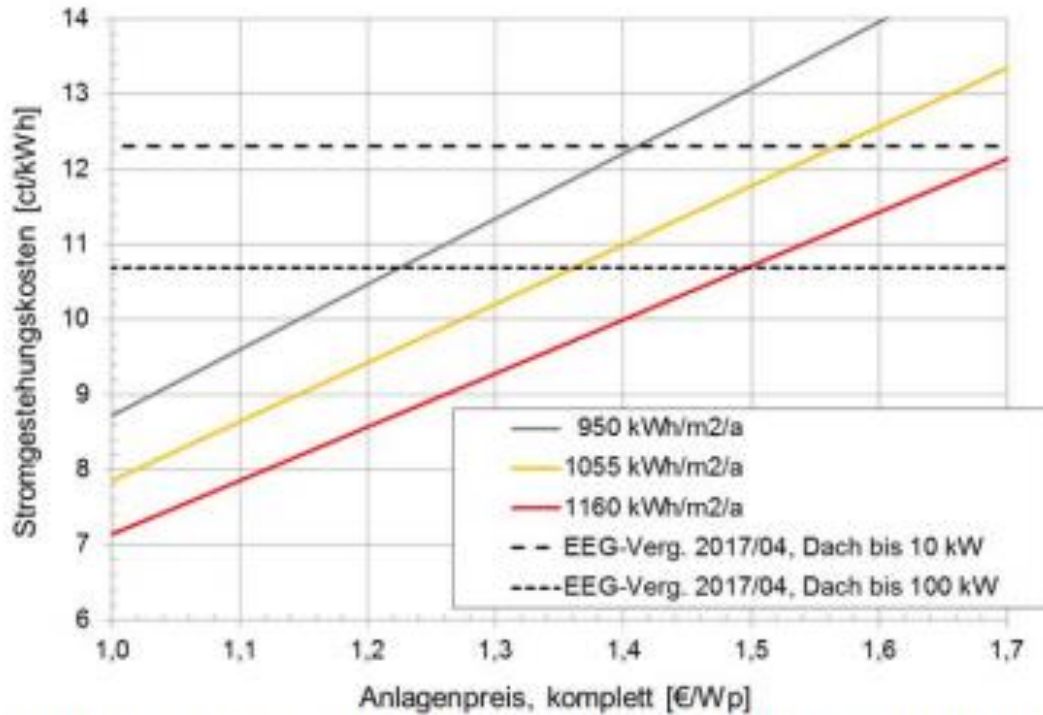


Abbildung 17: Grobe Abschätzung der Stromgestehungskosten für PV-Anlagen unter verschiedenen Einstrahlungsbedingungen

Quelle: Aktuelle Fakten zur Photovoltaik in Deutschland, Fraunhofer ISE, Download von www.pv-fakten.de, Fassung vom 18.3.2019

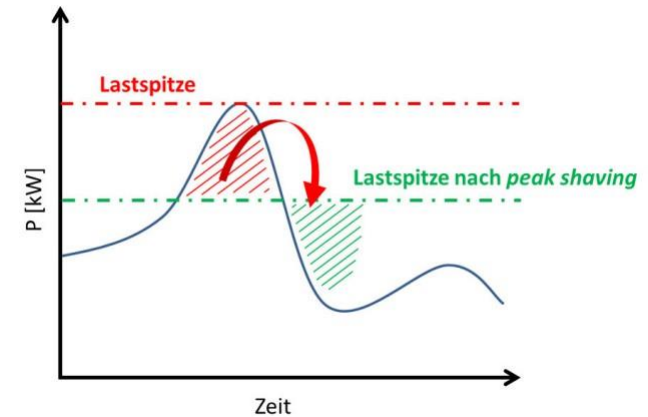
Aktuelle Strompreise im Landkreis Konstanz (regionale Anbieter)

| | Anbieter 1 | Anbieter 2 | Anbieter 3 |
|---------------------------|------------|------------|------------|
| Ohne Niedertarif | | | |
| Grundpreis p.a. | 110 | 84 | 175 |
| Arbeitspreis ct/kWh | 25,44 | 24,46 | 23,85 |
| | | | |
| Niedertarif (21/22-6 Uhr) | | | |
| Grundpreis p.a. | 140 | | 202 |
| Arbeitspreis | 18,88 | | 21,29 |

Abgefragt am 22. März 2019 für Jahresverbrauch 40.000 kWh Postleitzahl 78224

Wirtschaftliche Motivation für Unternehmer

- Stromgestehungskosten unter aktuellen Arbeitspreisen
- Lastspitzenreduktion (z. B. durch Batteriespeicher oder Abschalten von Verbrauchern)
- Detaillierte Analyse des Stromverbrauchs und des Verlaufs



Fraunhofer-Institut für Integrierte Systeme und Bauelementetechnologie, abgefragt am 22. März 2019,
https://www.energy-seeds.org/de/Schwerpunkte/lastverschiebung_sekundaerenergiespeicher.html

Grundlagen der Besteuerung

- Einnahmen aus gewerblicher Betätigung § 15 Abs. 2 EStG
- Gewinnerzielungsabsicht nach allgemeinen Grundsätzen
- Photovoltaikanlagen von Gewerbetreibenden
 - Integration in bestehenden Gewerbebetrieb
 - Gesamtbild der Verhältnisse und ob eventuell ein eigener Betrieb vorliegt
 - Selbständiger Gewerbebetrieb oder einheitlicher Gewerbebetrieb – Würdigung der Gesamtumstände
 - Merkmale einheitlicher Gewerbebetrieb:
 - Gleichartigkeit der Betätigung
 - Ergänzung in verschiedenen Tätigkeiten
 - Räumliche Nähe, gesonderte Verwaltung, selbständig Organisation
 - eigenes Rechnungswesen, Personal , Anlagevermögen

Gewerbliche Infizierung

- Freiberufler § 18 Abs. 1 EStG:
 - Erzielung Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit
 - Photovoltaikanlage führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG
 - Abfärberegung § 15 Abs. 3 EStG
 - Freiberufliche Einkünfte werden von den gewerblichen Einkünften infiziert
 - Sämtliche Einkünfte sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb
 - Alle Einkünfte sind gewerbesteuerpflichtig

- Personengesellschaften
 - Ausübung nichtgewerblicher Tätigkeit (Vermietung und Verpachtung, Vermögensverwaltung)
 - Photovoltaikanlage gewerbliche Tätigkeit von nicht untergeordneter Bedeutung ->
 - Abfärberegung § 15 Abs. 3 EStG
 - Sämtliche anderen Einkünfte werden mit der gewerblichen Tätigkeit infiziert
 - Gesamteinkünfte = Einkünfte aus Gewerbebetrieb

- Erben- und Gütergemeinschaften
 - Keine Abfärberegung

Gewerbesteuer

- Im Gegensatz zur Einkommensteuer, Beginn Gewerbesteuerpflicht ab regelmäßiger Stromeinspeisung
- Verluste aus der Zeit vor Gewerbesteuerpflicht finden keine Berücksichtigung (bei gesondertem Betrieb)
- Freibetrag bei Privatpersonen und Personengesellschaften in Höhe von 24.500 €

Umsatzsteuer

- Begründung umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft
- Nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Stromerzeugung unabhängig von Höhe der erzielten Einnahmen
- Option Kleinunternehmerregelung
 - Jahresumsatz unter 17.500 € im letzten und unter 50.000 € im laufenden Jahr kann Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen werden
 - Keine Umsatzsteuer und keine Vorsteuer
- Verzicht auf Kleinunternehmerregelung -> Bindung an Erklärung für 5 Jahre (§ 19 Abs. 2 S. 2 UStG)

Eigenverbrauchsbesteuerung

- Verwendung erzeugten Stroms für private Zwecke
 - Verwendung unmittelbar für unternehmensfremde Zwecke
 - Unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG
 - Bemessungsgrundlage:
 - Bei zusätzlichem Bedarf eines Stromversorgers der Einkaufspreis
 - Ohne zusätzlichen Strombedarf, der Einkaufspreis des Stromgrundversorgers

- Verwendung erzeugten Stroms für nichtwirtschaftliche Zwecke
 - Verwendung für teilweise nicht wirtschaftliche Zwecke
 - Nur anteiliger Vorsteuerabzug der Anschaffungs-/Herstellungskosten und den laufenden Kosten
 - Verwendung in Folgejahren im größeren Umfang für nichtwirtschaftliche Zwecke
 - Für die erhöhte Nutzung ist eine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern
 - Verwendung in Folgejahren im größeren Umfang für unternehmerische Zwecke:
 - Berichtigung Vorsteuerabzug nach § 15a UStG (bei Überschreitung der Grenzen nach § 44 EStDV)

- Kein Eigenverbrauch: Nutzung für unternehmerische Zwecke

Mieterstrom

- Anspruch gegen Netzbetreiber Anspruch auf Mieterstromzuschlag nach § 21 Abs. 3 EEG
 - Belieferung von Letztverbrauchern mit Mieterstrom
 - Inbetriebnahme ab dem 25. Juli 2017

- Voraussetzungen
 - Solaranlage muss auf, an oder in einem Wohngebäude angebracht sein
 - Mind. 40% der Gebäudefläche müssen dem Wohnen dienen
 - Leistung der Anlage bis 100 Kilowatt
 - Verbrauch durch Letztverbraucher im Wohngebäude
 - Inbetriebnahme nach dem 24. Juli 2017 und Registrierung im Marktstammdatenregister

- Vorsicht: umsatzsteuerlich wird bei Vermietung und Verpachtung eine einheitliche Leistung unterstellt

- Folge: kein Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen, ggfs. Vorsteuerberichtigung § 15a UStG

Vorsteuerabzug

- Vorsteuerabzug
 - Umsatzsteuerpflicht: voller Vorsteuerabzug der Anschaffungs-/Herstellungskosten und laufenden Kosten der Photovoltaikanlage
 - Kleinunternehmerregelung: Ausschluss eines Vorsteuerabzugs
 - Nur teilweise unternehmerische Nutzung -> Option eines anteiligen Vorsteuerabzugs
- Batteriespeicher
 - Anschaffung zeitgleich mit Photovoltaikanlage
 - Unselbständiger Bestandteil der Photovoltaikanlage
 - Abschreibung über 20 Jahre
 - Umsatzsteuerliche Behandlung wie Photovoltaikanlage -> Vorsteuer aus Anschaffung kann geltend gemacht werden
 - Nachrüstung eines Batteriespeichers bei privater Wohnung
 - Selbständiges Wirtschaftsgut, dass dem Privatvermögen zuzuordnen ist
 - Bezahlte Umsatzsteuer aus der Anschaffung kann nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden.

Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG

- Änderung der (umsatzsteuerlichen) unternehmerischen Nutzung
- Berichtigungszeitraum für auf das Dach aufgesetzte Photovoltaikanlagen grundsätzlich 5 Jahre
- Berichtigungszeitraum dachintegrierte Photovoltaikanlagen 10 Jahre
- Nutzungsänderungen die zu einer Vorsteuerberichtigung führen können sind bspw.:
 - Steuerfreier Verkauf einer dachintegrierten Photovoltaikanlage
 - Vorzeitiger Übergang zur Kleinunternehmerregelung
 - Lieferung von Mieterstrom

Beispiel Umsatzsteuerliche Gestaltungsmöglichkeit

- Exemplarisches Beispiel für eine umsatzsteuerliche Gestaltungsmöglichkeit
- AHK 18.000 €, Betriebskosten ab dem 6. Jahr mit 150 € p.a
- Anteiliger Vorsteuerabzug mit 40% (entspricht 60 % unternehmerischer Nutzung mit Vorsteuerabzug)

| Umsatzsteuer-Kosten über 20 Jahre | Kleinunternehmer (keine Umsatzsteuerpflicht) | Umsatzsteuerpflicht | Umsatzsteuerpflicht und Wechsel nach 6 Jahren | Umsatzsteuerpflicht anteilig (hier 40 Prozent) | Umsatzsteuerpflicht anteilig und Wechsel nach 6 Jahren |
|-----------------------------------|--|---------------------|---|--|--|
| Anlagenkauf | 3.420 € | 0 € | 0 € | 2.052 € | 2.052 € |
| Betriebskosten | 428 € | 0 € | 399 € | 257 € | 239 € |
| Eigenverbrauch | 0 € | 3.560 € | 1.068 € | 0 € | 0 € |
| Ergebnis | 3.848 € | 3.560 € | 1.367 € | 2.309 € | 2.291 € |

Quelle: pv magazine 08.03.2019 „Photovoltaik-Steuer ganz praktisch- Teil 1: Die Qual der Wahl bei der Umsatzsteuer“

Stille Beteiligung

- Gestaltungsmöglichkeit mit Beteiligung eines (nicht-gewerblichen) Investors
- Beteiligung an einem Gewerbebetrieb als stiller Gesellschafter
- Keine Beteiligung am Vermögen
- Beteiligung nur am Gewinn (in %, nach oben gedeckelt)
- Nach außen kein Gesellschafter
- Maximaler Verlust in Höhe der Einlage

Zusatzinformationen

- Abschreibungsdauer Photovoltaikanlage
 - 20 Jahre
- Dachintegrierte Photovoltaikanlagen
 - R 4.2 Abs. 3 S. 4 selbständige losgelöste, bewegliche Wirtschaftsgüter
- Investitionsabzugsbetrag
 - Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG in Anspruch bei Erfüllung von Voraussetzungen, trotz Eigenverbrauch
 - Nach Anschaffung/Herstellung Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 5 und 6 möglich
- Steuerabzug bei Bauleistungen § 48 EStG
 - Erbringung von Bauleistungen, Leistungsempfänger verpflichtet, von dem von ihm zu zahlenden Entgelt einen Steuerabzug in Höhe von 15 % vorzunehmen.

Steuerliche Erklärungspflichten

- Umsatzsteuervoranmeldung (bei Neuaufnahme mind. 2 Jahre)
 - Umsatzsteuerjahreserklärung
 - Gewerbesteuererklärung
 - Anlage G
 - Anlage EÜR
-
- bzw. bei bestehendem Gewerbebetrieb und Umsatzsteuerpflicht Teil der Erklärungen

Elektro- und Hybridfahrzeuge

- 0,5% Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge
- Neuregelung ab 1. Januar 2019 bis zum 31. Dezember 2021 bei Anschaffung oder Leasing
- Halbierung des geldwerten Vorteils auch bei Fahrtenbuchmethode
- Halbierung gilt auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, sowie bei Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung
- Besondere Voraussetzungen für Hybridfahrzeuge:
 - Kohlendioxidemission von höchstens 50 g/km oder
 - Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mind. 40 km

Quellen

- OFD Karlsruhe vom 31. Januar 2017- S 7104 I
- OFD Niedersachsen vom 22. Februar 2016 – S 2240-160-St 221/St 222
- Lexinform Dok.-Nr. 0631127 Schneider Josef, Themenlexikon vom 01.01.2019 „Photovoltaikanlage – Lexikon des Steuerrechts
- IWW MBP Mandant im Blickpunkt 14.08.2017 Fachbeitrag – Der praktische Fall von StB Dipl.-BW (FH) Thorsten Normann, Olsberg - „Fotovoltaikanlage: Zur Kleinunternehmerregelung wechseln und Umsatzsteuer sparen“
- pv magazine 08.03.2019 „Photovoltaik-Steuer ganz praktisch- Teil 1: Die Qual der Wahl bei der Umsatzsteuer“

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



www.stp-wpg.de