

Fotovoltaikanlagen und deren steuerliche Behandlung

Als Fotovoltaik bezeichnet man die über Solarzellen funktionierende Umwandlung von Sonnenlicht in elektrische Energie. Die dazu notwendigen Solarzellen werden häufig auf dem eigenen (oder aber auch einem fremden) Dach montiert und liefern Strom, der schließlich ins Stromnetz des lokalen Energieversorgers eingespeist wird. Aufgrund des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) wird dem Betreiber einer Fotovoltaikanlage ein erhöhter Abnahmepreis garantiert.

Neben der Anlage auf dem eigenen Dach existieren mittlerweile auch zahlreiche Möglichkeiten, eine Anlage auf einem fremden Dach zu betreiben oder sich an Gemeinschaftsanlagen, wie Bürgersolaranlagen, zu beteiligen. Egal welche Anlage gewünscht ist, vorherige Beratung und Information ist nötig. Während der technische und meist auch der wirtschaftliche Aspekt seitens der Hersteller oder Lieferanten der Fotovoltaikanlagen geklärt werden, bleibt die steuerliche Seite dieser Thematik häufig außen vor.

Der Betreiber einer Fotovoltaikanlage, der den selbsterzeugten Strom aufgrund der Regelungen des EEG in das öffentliche Stromnetz einspeist, wird nach **steuerlicher** Betrachtungsweise zum Unternehmer. Es werden nämlich aufgrund der Einspeisevergütung Einkünfte aus Gewerbebetrieb erwirtschaftet.

Die **gewerberechtliche** Betrachtungsweise ist dagegen eine vollkommen andere. Hier gilt die Faustregel: Sofern es sich nur um eine kleine Fotovoltaikanlage handelt, deren Solarzellenflächen bis zu 30 qm betragen, ist aus gewerberechtlicher Sicht keine Gewerbebeanmeldung beim lokalen Ordnungs- bzw. Gewerbeamt nötig. Insofern besteht also eine Ungleichbehandlung im gewerberechtlichen und steuerlichen Bereich. Einkommensteuerlich, gewerbesteuer- und auch umsatzsteuerlich wird der Betreiber einer Fotovoltaikanlage zum Unternehmer, weshalb die Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit auch **beim Finanzamt angezeigt werden muss**.

Da nun die Frage der Einkunftsart und der steuerlichen Einordnung geklärt ist, muss weiter erörtert werden, wie der beabsichtigte Gewinn (oder auch ein in Anfangsjahren zu verrechnender Verlust) zu ermitteln ist. Eine Bilanz wird hier regelmäßig nicht erforderlich sein. Insofern kann der Gewinn mittels Einnahmenüberschussrechnung berechnet werden. Grundsätzlich hat die Gewinnermittlung per Einnahmenüberschussrechnung auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck (Anlage EÜR) zu erfolgen. Auf die Verwendung der Anlage EÜR kann allerdings verzichtet werden, wenn die Summe der Betriebseinnahmen weniger als 17.500 EUR im Jahr beträgt, so eine Verfügung der Oberfinanzdirektion Münster (Kurzinformation Einkommensteuer Nr. 010/2006 vom 07.04.2006). Da von diesem Ausnahmetatbestand zahlreiche Betreiber einer Fotovoltaikanlage betroffen sein dürften, reicht i.d.R. eine einfache und formlose Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben zur Vorlage beim Finanzamt aus.

Die Abgabe dieser formlosen Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben erfolgt in der Einkommensteuererklärung, welche mit ggf. anderen abzugebenden Steuererklärungen (Gewerbesteuer, Umsatzsteuer) grundsätzlich bis zum 31.05. des Folgejahres beim Finanzamt eingereicht werden muss. Sofern der Anlagenbetreiber durch einen Steuerberater vertreten wird, wird er in den Genuss einer Fristverlängerung bis zum Ende des Folgejahres kommen.

Fotovoltaikanlagen und deren steuerliche Behandlung (II)

Der Betreiber einer Fotovoltaikanlage ist aus steuerlicher Sicht ein gewerblicher Unternehmer, auch wenn eine Gewerbebeanmeldung in aller Regel nicht erforderlich ist. Bei der Gewinnermittlung sind Vorteile gegeben: So ist eine komplizierte Bilanz nicht aufzustellen, vielmehr kann der Gewinn i.d.R. anhand einer formlosen Gegenüberstellung der Einnahmen und der Ausgaben erfolgen (Einnahmenüberschussrechnung).

In diesem Beitrag beschäftigen wir uns nun mit den **Betriebseinnahmen und den Betriebsausgaben**, die beim Betrieb einer Fotovoltaikanlage anfallen.

Zu den Einnahmen gehören insbesondere die Einspeisevergütungen, welche aufgrund der Regelungen des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) zufließen. Daneben sind jedoch auch zahlreiche weitere Einnahmen denkbar, so insbesondere die Umsatzsteuererstattungen des Finanzamtes oder beispielsweise Erlöse aus der Veräußerung von Anlagenteilen. Kurzum gehört alles zu den Betriebseinnahmen, was in Geld oder Geldeswert aufgrund des Betriebs der Fotovoltaikanlage zufließt.

Ganz ähnlich verhält es sich mit den Betriebsausgaben. Wartungskosten, Versicherungskosten, Zählermiete, Schuldzinsen etc. können als Betriebsausgaben steuermindernd abgezogen werden, sofern ein Veranlassungszusammenhang mit den Betriebseinnahmen besteht, die Ausgaben also irgendwie mit dem Betrieb der Anlage zusammenhängen.

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten der Fotovoltaikanlage können jedoch nicht sofort als Betriebsausgabe berücksichtigt werden, sondern wirken sich nur über die Abschreibung steuermindernd aus. Zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten der Anlage gehören beispielsweise sämtliche Material- und Lohnaufwendungen, um die Anlage zu installieren. Ebenso etwaige Planungs- und Transportkosten, Aufwendungen für eine notwendige Änderung der Dacheindeckung oder auch die Abnahmegebühr. Auch hier wieder zusammenfassend gesagt: Alles, was ausgegeben wird, um die Anlage schließlich in einen betriebsbereiten Zustand zu bringen, zählt zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und wird steuerlich über die Abschreibung berücksichtigt.

Die Abschreibung richtet sich grundsätzlich nach der von der Finanzverwaltung vorgegebenen Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes. Bei Fotovoltaikanlagen beträgt die Nutzungsdauer 20 Jahre, weshalb es zu einer linearen (d.h. in gleichen Jahresbeträgen) Abschreibung von 5 % pro Jahr kommt. Im Jahr der Inbetriebnahme der Anlage kann jedoch nur die zeitanteilige Abschreibung angesetzt werden.

Aufgrund der Regelungen des Konjunkturpaketes I ist für Investitionen in 2009 und 2010 auch wieder die degressive (in fallenden Jahresbeträgen) Abschreibung möglich. Diese beträgt das 2,5fache der linearen Abschreibung, maximal jedoch 25 %. Für Fotovoltaikanlagen können daher in den ersten Jahren alternativ zur linearen Abschreibung bis zu 12,5 % (das 2,5fache von 5 %) degressive Abschreibung geltend gemacht werden. Einzige Voraussetzung ist hier, dass die Fotovoltaikanlage als bewegliches Wirtschaftsgut seitens der Finanzverwaltung angesehen wird, was jedoch in aller Regel der Fall sein dürfte. Etwas anderes gilt nur bei unbeweglichen Dachziegelanlagen (sog. Solar-Dachsteine), die als unbewegliche Gebäudebestandteile nicht zu einer degressiven Abschreibung berechtigen.

Nicht alternativ, sondern parallel zur linearen oder auch degressiven Abschreibung, kann auch noch eine Sonderabschreibung von bis zu 20 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten in den ersten fünf Jahren in Anspruch genommen werden. Zwar ist diese Sonderabschreibung auch noch an weitere Voraussetzungen geknüpft, welche jedoch von Betreibern einer Fotovoltaikanlage in aller Regel erfüllt werden.'

Neben der Sonderabschreibung ist auch noch der Investitionsabzugsbetrag von besonderem Interesse. Damit können bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten der Fotovoltaikanlage bereits in einem Jahr vor der geplanten Installation steuermindernd angesetzt werden. Zu beachten sind hier jedoch die Voraussetzungen rund um die Bildung eines Investitionsabzugsbetrages. In Kombination von degressiver Abschreibung mit der vorgenannten Sonderabschreibung und dem Investitionsabzugsbetrag können so bis zum Ende des Installationsjahres insgesamt bis zu 59,5 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Fotovoltaikanlage steuerlich abgezogen werden.

Im nächsten Teil der Beitragsserie werden wir weitere steuerliche Aspekte des Betriebs einer Fotovoltaikanlage näher erläutern, wie beispielsweise der Auswirkungen auf die Umsatzsteuer, Gewerbesteuer oder auch die Grunderwerbsteuer.

Fotovoltaikanlagen und deren steuerliche Behandlung (III)

In den letzten beiden Ausgaben des Mandantenbriefes präsentierten wir Ihnen die ersten beiden Teile unserer Themenreihe rund um die steuerliche Behandlung von Fotovoltaikanlagen. Während die bisherigen Ausführungen bis dato die steuerliche Behandlung im Bereich der Einkommensteuer zum Thema hatten, wird nun auch die Gewerbesteuer abgehandelt und auf Fragen rund um die umsatzsteuerliche Behandlung näher eingegangen.

Der Bereich der Gewerbesteuer kann dabei relativ kurz gehalten werden. Hier ist festzustellen, dass das Betreiben einer Fotovoltaikanlage **gewerbesteuerpflichtig** ist. Es kann jedoch direkt wieder Entwarnung gegeben werden, da Gewerbesteuer erst anfällt, wenn ein **Freibetrag von 24.500 EUR im Jahr** durch den erzielten Gewinn überschritten wird. Da dies bei den allermeisten Fotovoltaikanlagen nicht der Fall sein wird, kann die gewerbesteuerrechtliche Würdigung im Weiteren vernachlässigt werden. Nur so viel: Sollte der genannte Freibetrag überschritten werden, wird Gewerbesteuer fällig, diese kann in gewissem Maße als Steuerermäßigung auf die Einkommensteuer angerechnet werden. Daher stellt die Gewerbesteuer in der Regel keine absolute Belastung dar.

Die umsatzsteuerlichen Fragen im Hinblick auf das Betreiben einer Fotovoltaikanlage lassen sich nicht so schnell abhandeln. Nicht zuletzt deshalb, weil der umsatzsteuerliche Unternehmerbegriff weiter gefasst ist als der einkommensteuerliche. Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist beispielsweise jeder Vermieter auch Unternehmer. Auch der Betreiber einer Fotovoltaikanlage ist ein umsatzsteuerlicher Unternehmer. Ob im Endeffekt jedoch tatsächlich Umsatzsteuer abgeführt werden muss, bleibt den meisten Betreibern einer Fotovoltaikanlage selbst überlassen. Grund ist hier die sogenannte Kleinunternehmerregelung, welche ein Wahlrecht auch für den Betreiber der Fotovoltaikanlage vorsieht.

Sofern nämlich der Umsatz des Vorjahres nicht mehr als 17.500 EUR betragen hat und der voraussichtliche Umsatz des laufenden Jahres 50.000 EUR nicht übersteigen wird, kann auf die Umsatzbesteuerung verzichtet werden. Zwar halten die meisten Betreiber einer Fotovoltaikanlage die genannten Höchstgrenzen ein, jedoch wird es in aller Regel nicht sinnvoll sein, die Kleinunternehmerregelung zu wählen. Der einfache Grund: Ohne Umsatzbesteuerung kein Vorsteuerabzug. Die Umsatzsteuer, die der Betreiber an sein Finanzamt abführen muss, belastet ihn nicht. Wenn er umsatzsteuerpflichtig ist, wird sein Versorgungsunternehmen die Umsatzsteuer nämlich zusätzlich zur Einspeisevergütung an ihn auszahlen und der Anlagenbetreiber führt sie (quasi als durchlaufenden Posten) an das Finanzamt weiter ab. Als Vorsteuer bezeichnet man nun die Umsatzsteuer, die der Anlagenbetreiber über seine Eingangsrechnungen zahlt. Nur wenn beim Anlagenbetreiber Umsatzsteuerpflicht gegeben ist, kann er besagte Vorsteuer vom Finanzamt zurückerhalten. Genau hier liegt der Nachteil der Kleinunternehmerregelung. Denn wenn er Kleinunternehmer ist, muss er die Umsatzsteuer in seinen Eingangsrechnungen ebenfalls zahlen, erhält diese jedoch vom Finanzamt nicht erstattet. Daher empfiehlt sich die Option zur Umsatzbesteuerung, welche jedoch nur mit einer **fünfjährigen Bindung** eingegangen werden kann. Sofern diese gewählt wird, benötigt das Versorgungsunternehmen eine (Umsatz-)Steuernummer, welche das Finanzamt aufgrund der Anmeldung der Fotovoltaikanlage als unternehmerische Tätigkeit erteilen wird.

Fotovoltaikanlagen und deren steuerliche Behandlung (IV)

In der letzten Ausgabe des Mandantenbriefes wurden im Rahmen dieser Beitragsserie umsatzsteuerrechtliche Fragestellungen angerissen. Was im Einzelnen zu den umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen gehört, soll nun näher erläutert werden.

Zu den umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen gehört in erster Linie die Einspeisevergütung, welche das Energieunternehmen zahlt. Dies ist in der Praxis unproblematisch, da das Energieunternehmen Gutschriften erteilt. Ebenfalls zu den Umsätzen gehört auch eine eventuelle Stromlieferung an einen Mieter. Auch wenn die Vermietung der Wohnung umsatzsteuerfrei stattfindet, stellt im Gegensatz dazu die Stromlieferung an den Mieter einen umsatzsteuerpflichtigen Umsatz dar. Sofern ein Teil des Stroms für den eigenen Haushalt verbraucht wird, stellt dies ebenfalls einen umsatzsteuerpflichtigen Umsatz im Rahmen einer unentgeltlichen Wertabgabe dar. Da in diesem Fall kein Geld fließt, werden die Selbstkosten als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer herangezogen.

Darüber hinaus unterliegt auch der Verkauf von Gegenständen aus dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen der Steuer. Zu besagtem Unternehmensvermögen gehören insbesondere alle Wirtschaftsgüter, die auch zum Betrieb der Fotovoltaikanlage zu mindestens 10 % genutzt werden. Selbstverständlich stellt die auf dem Dach befindliche Anlage Unternehmensvermögen dar. Etwas anderes gilt nur, wenn die Fotovoltaikanlage derart in das Dach integriert ist, dass sie ein normales Dach ersetzt und außerdem das Objekt für private Wohnzwecke genutzt wird. Ist dies der Fall, entfällt insoweit auch der Vorsteuerabzug für die Anschaffung der Fotovoltaikanlage.

Für die Leistungen, die dem Betreiber der Fotovoltaikanlage in seiner Eigenschaft als Unternehmer in Rechnung gestellt werden, besteht bei einer ordnungsgemäßen Eingangsrechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes das Recht auf Vorsteuerabzug. Technisch geschieht dies über die unterjährige Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen. Darin wird die an das Finanzamt zu zahlende Umsatzsteuer angemeldet und die Vorsteuer der Eingangsrechnungen abgezogen. Die Differenz muss entweder an das Finanzamt gezahlt werden oder sie wird bei einem Vorsteuerüberschuss erstattet.

Wie bereits erwähnt, müssen unterjährig Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht werden. In den ersten beiden Jahren muss dies in aller Regel monatlich geschehen. Ab dem dritten Jahr ist eine monatliche Anmeldung nur noch anzufertigen, wenn die Steuer des vorangegangenen Jahres 7.500 EUR überschritten hat. Zwischen 7.500 EUR und 1.001 EUR kommt es zur vierteljährlichen Abgabe der Meldungen. Sofern die Steuer nicht mehr als 1.000 EUR betragen hat, kann auf die Voranmeldungen ganz verzichtet werden. Neben den Umsatzsteuervoranmeldungen muss auch eine Umsatzsteuerjahreserklärung beim Finanzamt eingereicht werden.

Hinweis:

Zusätzlich zu den vorgenannten Kriterien können im Einzelfall noch Besonderheiten im Bereich der Vorsteuerkorrektur bei Nutzungsänderung, der Bauabzugsteuer sowie der Grunderwerbsteuer zu beachten sein. Alles in allem ist das steuerliche Handling rund um den Betrieb einer Fotovoltaikanlage recht komplex. Dennoch sollte man sich hiervon nicht abschrecken lassen. Das meiste davon wird sich nach kurzer Zeit "einspielen".