



LIPHARDT & GRIES

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater · Rechtsanwalt

37124 Rosdorf OT Sieboldshausen

Schulstraße 21

Tel.: 0 55 09 / 9 24 25-0 Fax: 0 55 09 9 24 25-59

mail@steuerberater-rosdorf.de www.steuerberater-rosdorf.de

Merkblatt

Einkünfte aus Solarstrom

Inhalt

- | | |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none">1 Allgemeines2 Wie sieht die aktuelle Gesetzeslage aus?<ul style="list-style-type: none">2.1 Änderungen im April 20122.2 Marktprämie als Zusatzeinnahme3 Was folgt aus der Einstufung als Unternehmer?4 Welche Besonderheiten gibt es bei der Einkommensteuer?<ul style="list-style-type: none">4.1 Grundstücksgemeinschaften4.2 Investitionsabzugsbetrag | <ul style="list-style-type: none">5 Wann fällt für die Solaranlage Grunderwerbsteuer an?6 Wann gibt es Investitionszulagen?7 Welche Steuerfolgen sind noch zu beachten?8 Wie wird Solarstrom staatlich gefördert? |
|--|--|

1 Allgemeines

Beim Neubau eines Eigenheims oder eines Mehrfamilienhauses planen Bauherren immer öfter Solarkollektoren oder Photovoltaikanlagen zur umweltfreundlichen Wärme- und Stromerzeugung gleich mit ein. Das senkt nicht nur die Energiekosten, sondern schont auch den Geldbeutel.

Insgesamt wurden 2009 bis 2011 in mindestens der Hälfte aller Neubauten erneuerbare Energien für die Wärmeerzeugung eingesetzt. Unter den dezentralen (nicht wärmenetzgebundenen) Technologien wurden am häufigsten Wärmepumpen verwendet (in 27 % der Neubauten), gefolgt von Solarthermieanlagen (in etwa 20 % der Neubauten) und von Biomasseanlagen (in etwa 5 % bis 7 % der Neubauten).

Die Nutzung von erneuerbaren Energien zur Deckung des Wärme- und Kältebedarfs ist für die Eigentümer der Gebäude zunächst häufig mit höheren Investitionskosten verbunden. Insbesondere im Neubau führt nach derzeitiger Einschätzung aber lang- und auch mittelfristig der Einsatz von erneuerbaren Energien im Vergleich mit fossilen Energien zu einer kostengünstigeren und verlässlicheren Versorgung des Gebäudes mit sauberer Energie. Vor dem Hintergrund der begrenzten fossilen Ressourcen ist in den nächsten Jahren mit einem weiteren Anstieg der Preise für fossile Brennstoffe zu rechnen.

Nutzt der Eigentümer erneuerbare Energien zur Wärme- und Kälteversorgung seines Gebäudes, macht er sich von dieser Preisentwicklung zumindest teilweise unabhängig.

Aus solarer Strahlungsenergie lässt sich mittels zweierlei Anlagearten Strom erzeugen:

- **Photovoltaikanlagen** wandeln einen Teil der Sonnenstrahlung mittels Solarzellen unmittelbar in elektrische Energie um. Die Anlage besteht im Wesentlichen aus Solarzellen, die in Solarmodulen zusammengefasst werden, einem Wechselrichter, der den Gleich- in Wechselstrom umwandelt, und einem Einspeisezähler.
- **Solarkollektor-** oder auch **thermische Solaranlagen** dienen ausschließlich der Wärmeerzeugung. Sie können lediglich über weitere Zwischenschritte und damit nur indirekt die erzeugte Wärme in elektrische Energie umwandeln. Die Trinkwassererwärmung ist eine seit längerem aus technischer Sicht ausgereifte Technik, die in Ein- und Zweifamilienhäusern bereits weit verbreitet ist. In größeren Wohngebäuden findet sie noch weit weniger Einsatz. Die Entwicklung geht vermehrt zu heizungsunterstützenden Systemen und hierbei wiederum zu Komplettpaketen, die Kollektor, Speicher und gegebenenfalls den fossilen Wärmeerzeuger sowie die Solarstation, Regelung und Hydraulik des Solarkrei-

ses enthalten. Damit können alle Komponenten optimal aufeinander abgestimmt werden. In jüngerer Zeit werden im Neubau auch in geringerer Zahl Gebäude realisiert, bei denen die Solarthermie recht hohe Anteile bis zu 70 % am Wärmebedarf stellt. Bestandteil aller Konzepte ist ein entsprechend dimensionierter (in einigen Konzepten sehr großer) Speicher. Damit können die Solarerträge teilweise ganzjährig nutzbar gemacht werden.

Das Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) garantiert jedem Anlagenbetreiber, der Strom in die öffentlichen Netze einspeist, über 20 Jahre hinweg einen Festpreis je Kilowattstunde (Vergütungssatz). Dieser Festpreis wird auch dann gezahlt, wenn der Strom teilweise für eigene Zwecke verbraucht wird.

Speist der Anlagenbetreiber zumindest einen Teil des erzeugten Stroms ins öffentliche Netz ein, wird er dadurch zum Unternehmer. Aus steuerrechtlicher Sicht muss er dabei vier Konsequenzen beachten:

- Er wird als Unternehmer mit Vorsteuerabzugsmöglichkeit eingestuft.
- Er erzielt gewerbliche Einkünfte und kann vorab gewinnmindernd einen Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen.
- Möglicherweise entsteht Grunderwerbsteuer.
- Gegebenenfalls kann er eine Investitionszulage für den Einbau beantragen.

Die nachfolgenden Ausführungen gehen vor allem auf diese vier Konsequenzen ein und konzentrieren sich dabei auf Ihre Sicht als Anlagebetreiber.

2 Wie sieht die aktuelle Gesetzeslage aus?

Das **EEG** aus dem Jahr **2009** gilt für Strom aus Anlagen, die nach dem 31.12.2008 und vor dem 01.07.2010 in Betrieb genommen worden sind. Im Zuge ihrer Änderungen sank die Vergütung für Solarstrom aus Anlagen, die nach dem 30.06.2010 auf Dächern und an Gebäuden installiert wurden, einmalig um 13 %. Bei Anlagen, die erst nach dem 30.09.2010 in Betrieb genommen wurden, erfolgte eine Kürzung um weitere drei Prozentpunkte auf 16 %.

Das alte **EEG von 2004** gilt übrigens weiterhin für Anlagen, die zwischen dem 01.08.2004 und dem 31.12.2008 in Betrieb genommen worden sind.

Nach der Reduzierung der Fördersätze in mehreren Schritten zum 01.07.2010, zum 01.10.2010 sowie zum 01.01.2011 sanken die Sätze durch das **EEG 2012** erneut um 15 %. Betreiber erhalten je nach Standort und Größe ihrer Solaranlage zwischen 17,94 Cent/kWh und 24,43 Cent/kWh Strom, die sie ins öffentliche Netz einspeisen.

2.1 Änderungen im April 2012

Durch das Gesetz zur Änderung des Rechtsrahmens für Strom aus solarer Strahlungsenergie erfolgte eine **weitere Kürzung** der Vergütungssätze für neue Photovoltaikanlagen zum Stichtag 01.04.2012. Sie wurden damit an die massiv gesunkenen Anlagenpreise angepasst, um den Bau weiterer Anlagen einzudämmen. Mittelgroße Dachanlagen mit 10 bis 40 kW Leistung erhalten 18,5 Cent pro Kilowattstunde und ab einer absoluten Obergrenze von 52 GW Gesamtleistung gibt es keine Förderung für neue Anlagen mehr.

Zudem erfolgte eine Einmalabsenkung der Vergütungssätze. Für Photovoltaikdachanlagen wurde eine neue Leistungsklasse zwischen 10 und 40 kW geschaffen. Bei Anlagen ab 10 kW und bis einschließlich 1.000 kW werden nur noch 90 % der Jahresstrommenge vergütet. Die restliche erzeugte Solarstrommenge kann entweder selbst verbraucht und direkt vermarktet werden. Bei kleinen Anlagen bis 10 kW und bei Freiflächenanlagen und sonstigen Anlagen bis 10 MW erfolgt die Vergütung zu 100 % der erzeugten Strommenge. Die Regelung gilt für alle Anlagen, die ab dem 01.04.2012 in Betrieb genommen werden, sie wird aber erst ab dem 01.01.2014 angewendet. Die vergütungsfähige Jahresstrommenge wird erst ab dann begrenzt.

Solaranlagen im Außenbereich erhalten nur dann noch die Dachflächenvergütung, wenn die Anlage auf Wohn- oder Stallgebäuden oder im Zusammenhang mit einem neuen landwirtschaftlichen Gehöft errichtet wird. Solaranlagen auf bereits errichteten Gebäuden erhalten weiterhin die Dachanlagenvergütung.

Als Ergänzung erfolgte die Einführung eines **automatischen Anpassungsmechanismus** (sogenannter **atmender Deckel**) und seit Mai 2012 sinken die Vergütungen monatlich um 1 % gegenüber den Vergütungssätzen des Vormonats. Hieraus ergibt sich eine Basisdegression von insgesamt rund 11,4 % im Jahr.

Die monatliche Degression erhöht sich, wenn der „Zielkorridor“ überschritten wird, und beträgt maximal 2,8 % im Monat bzw. 29 % im Jahr, wenn mehr als 7.500 MW im Jahr installiert werden. Beim neuen atmenden Deckel wird bei deutlicher Unterschreitung des Zielkorridors die Degression ausgesetzt oder die Vergütungssätze werden erhöht. Durch den neuen Automatismus kann die monatliche Degression jeweils für drei Monate in Folge angehoben oder abgesenkt werden, wenn der Zubaukorridor über- oder unterschritten wird.

Die Höhe der monatlichen Absenkung bestimmt sich grundsätzlich anhand der neu installierten Leistung der in den vorangegangenen zwölf Monaten gemeldeten Anlagen. Die Degression steigt pro 1.000 MW Überschreitung des Korridors, und bei einer Unterschreitung sinkt sie.

Eine Erhöhung der Vergütungssätze erfolgt einmalig am Anfang des Quartals. Die sich so ergebende Vergütung ist dann für drei Monate festgeschrieben. Eine Ausnahme bildet die Berechnung in der Zeit vom 01.11.2012 bis 31.07.2013. Die Zubauzahlen werden regelmäßig von der Bundesnetzagentur veröffentlicht, spätestens am letzten Tag des Monats, vor dem die neuen Vergütungssätze wirksam werden.

Ziel der Absenkung ist, die Vergütung an die gesunkenen Marktpreise anzupassen, den weiteren Bau von Solaranlagen einzuschränken und den Wirkungsgrad von Photovoltaikanlagen noch deutlich zu verbessern, um eine Wettbewerbsfähigkeit ohne Subventionen zu erlangen. Die Bundesregierung versprach aber damals bei der Kürzung, ein neues technologieoffenes Marktanzreizprogramm mit zinsverbilligten Krediten bei der staatlichen KfW-Bank zu initiieren, und will dieses Programm mit Bundesmitteln unterstützen. Außerdem kündigte sie an, die Mittel zur Erforschung regenerativer Energieversorgungssysteme, anwendungsnaher Photovoltaiksystemlösungen und Produktionstechnologien zu erhöhen.

Die erneute Anpassung nach unten erfolgte vor dem Hintergrund, dass die mit der Stromrechnung zu zahlende Ökostromumlage immer weiter steigt. Die Netzbetreiber müssen den Strom aus erneuerbaren Energiequellen zu einer im EEG festgelegten Einspeisevergütung abnehmen. Fallen die realen Strompreise an den Energiebörsen niedriger aus, wird die Differenz aus den Einnahmen der EEG-Umlage ausgeglichen. Je niedriger das Börsenpreisniveau, desto größer ist also die mit der EEG-Umlage zu finanzierende Differenz.

Allein im Jahr 2012 zahlten die Stromkunden insgesamt 14 Mrd. € für die Förderung der erneuerbaren Energien. Zum Vergleich: Photovoltaik erzeugt nur 3 % des deutschen Stroms, verursacht aber 50 % der Förderkosten.

Damit sind die goldenen Zeiten der üppigen Gewinne mit Solarzellen vorbei, jetzt werden die Sonnensubventionen sowohl für großflächige Solarzellenfelder auf der freien Fläche ebenso wie für die kleine Anlage auf dem eigenen Hausdach laufend gekürzt. Während private Eigenheimbesitzer mit Strom aus Sonnenenergie in der Vergangenheit hohe Einspeisevergütungen vereinbarten und sich deshalb viele deutsche Hausbesitzer Solarzellen montieren ließen, geht es nunmehr Monat für Monat noch weiter abwärts mit der Förderung für neuinstallierte Anlagen. Gerettet ist nur, wer bereits eine Solaranlage auf dem Dach hat. Für ihn gelten weiterhin die alten, höheren Fördersätze, garantierte 20 Jahre lang, gerechnet ab dem Jahr der Inbetriebnahme. Hier ändert sich nichts.

Tipp

Inwieweit sich die Solaranlage rentiert, lässt sich auf verschiedenen Internetseiten berechnen wie beispielsweise

unter
<http://www.umweltinstitut.org/download/solarstrom.xls>.
 Faustregel: Eine Solaranlage rechnet sich in der Regel jetzt nur noch dann, wenn der Anschaffungspreis billig ist, der Strompreis in Zukunft stark steigen wird und der dann selbst produzierte Strom eigenverbraucht wird. Das ist günstiger, als den Strom einzuspeisen. Wird für den eigenen Bedarf beim örtlichen Versorger eingekauft, steigt die Belastung zunehmend und der Preisvorteil der Selbstnutzung wird umso größer, je stärker der Strompreis steigt.

Gesetz	Inbetriebnahme der Anlage
EEG 2004	01.08.2004 - 31.12.2008
EEG 2009	ab 01.01.2009
EEG 2010	ab 01.07.2010 bzw. 01.10.2010
EEG 2012	ab 01.01.2012
Änderung des Rechtsrahmens für Strom aus solarer Strahlungsenergie	ab 01.04.2012

Auch nach der aktuellen Neuregelung sind Netzbetreiber verpflichtet, den aus erneuerbaren Energien erzeugten Strom vorrangig abzunehmen, zu übertragen und zu vergüten. Die Vergütung für Strom aus solarer Strahlungsenergie ist im Allgemeinen so hoch, dass die Betreiber zumeist nicht nur den überschüssigen, sondern den gesamten Strom an den Netzbetreiber liefern und die eigene Energieversorgung von diesem wieder einkaufen.

Das ergibt - je nach Inbetriebnahme - folgende aktuell gültige Vergütungssätze:

Inbetriebnahme ab	Leistungsklassen und Vergütungssätze in Cent/kWh				
	bis 10 kW	bis 40 kW	bis 1.000 kW	bis 10 MW	Freiflächen bis 10 MW
01.04.2012	19,50	18,50	16,50	13,50	13,50
01.05.2012	19,31	18,32	16,34	13,37	13,37
01.06.2012	19,11	18,13	16,17	13,23	13,23
01.07.2012	18,92	17,95	16,01	13,10	13,10
01.08.2012	18,73	17,77	15,85	12,97	12,97
01.09.2012	18,54	17,59	15,69	12,84	12,84
01.10.2012	18,36	17,42	15,53	12,71	12,71
01.11.2012	17,90	16,98	15,15	12,39	12,39
01.12.2012	17,45	16,56	14,77	12,08	12,46
01.01.2013	17,02	16,14	14,40	11,78	11,78
Vergütungsfähiger Anteil	100 %	90 %	90 %	100 %	100 %

Seit November 2012 greift das System des atmenden Deckels, die Degression orientiert sich am Zubau im vorangegangenen Quartal. Seither können sich die Sätze ändern. Wird der Zielkorridor unterschritten, ergeben sich folgende Degressionssätze im Jahr:

- unter 2.500 MW: 9 %

- unter 2.000 MW: 6 %
- unter 1.500 MW: 0 % (Aussetzung Degression im Quartal)
- unter 1.000 MW: - 6 % (Anhebung Vergütung)

Hinweis

Für Konversionsflächen entfällt die Förderung. Die vorgenannten Vergütungssätze sind Nettopreise, so dass die Umsatzsteuer noch hinzukommt. Die gesetzliche Absenkung der Vergütungssätze zu den einzelnen Terminen gilt nicht für bereits zuvor in Betrieb genommene Anlagen. Für alle vor dem Inkrafttreten des Gesetzes in Betrieb genommenen Anlagen gelten die bisherigen (höheren) Vergütungssätze weiter.

Wird eine Photovoltaikanlage nur teilweise vor einem neuen Gültigkeitstermin fertiggestellt, kann auch nur noch für diesen Teil der Anlage die höhere Einspeisevergütung verlangt werden. Für den später fertiggestellten Rest der Anlage gilt die Einspeisevergütung für dieses Fertigstellungsdatum. Auch als privater Hausbesitzer werden Sie durch die Einspeisung von Solarenergie in die öffentlichen Netze zum Unternehmer.

2.2 Marktprämie als Zusatzeinnahme

Seit dem 01.01.2012 wird Anlagenbetreibern eine Marktprämie für direkt vermarkteten Strom angeboten (§ 33g Abs. 1 EEG). Sie setzt Anreize für eine marktorientierte Betriebsweise von Solaranlagen und ergibt sich aus der Differenz zwischen der anlagenspezifischen Einspeisevergütung und dem monatlich ermittelten durchschnittlichen Börsenpreis, korrigiert um einen technologiespezifischen Wertigkeitsfaktor. Kostenbestandteil dieser Marktprämie ist die sogenannte **Managementprämie**.

Um eine Überförderung abzubauen, wird die Managementprämie 2013 um 0,30 Cent/kWh und bei nicht-fernsteuerbaren Anlagen weiter abgesenkt. Eine neue Managementprämienverordnung vom 02.11.2012 erweitert dazu die bestehende Informationspflicht für die Übertragungsnetzbetreiber. Hierfür ist eine einmalige Umstellung der für die Berechnung und Veröffentlichung dieser Daten verwendeten Datenverarbeitung erforderlich. Die Managementprämie beträgt bei Strom, der erzeugt wird

- im Jahr 2013: 0,60 Cent pro kWh,
- im Jahr 2014: 0,45 Cent pro kWh,
- ab 2015: 0,30 Cent pro kWh.

Sie erhöht sich bei Strom aus fernsteuerbaren Anlagen für die Dauer von fünf Jahren um 0,10 Cent pro kWh (Verordnung über die Höhe der Managementprämie für Strom aus Windenergie und solarer Strahlungsenergie).

Neben der Marktprämie für Strom aus erneuerbaren Energien, den Anlagenbetreiber direkt vermarkten, können sie vom Netzbetreiber nach § 33i Abs. 1 EEG für die Bereitstellung zusätzlicher installierter Leistung eine **Flexibilitätsprämie** verlangen. Bei Markt- und Flexibilitätsprämie handelt es sich jeweils um einen echten, nicht steuerbaren Zuschuss.

3 Was folgt aus der Einstufung als Unternehmer?

Wird der mit einer Photovoltaikanlage erzeugte Strom an ein Energieversorgungsunternehmen verkauft, liegt aus steuerlicher Sicht eine **unternehmerische Tätigkeit** vor. Dies gilt auch dann, wenn sich die Anlage auf dem Dach des privat genutzten Wohnhauses befindet und der Solarstrom teilweise in den eigenen Haushalt fließt. Daher sind private Hausbesitzer grundsätzlich verpflichtet, die Aufnahme der **gewerblichen Tätigkeit** ihrem 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 prüft das Finanzamt dann,

- ob Steuervorauszahlungen zu leisten und
- welche Steuererklärungen bzw. Voranmeldungen künftig abzugeben sind.

Hinweis

Nach der Gewerbeordnung muss der Beginn einer gewerblichen Tätigkeit der zuständigen Behörde angezeigt werden. Betreiben Sie nur eine kleine Hausanlage, wird voraussichtlich auf eine Gewerbebeanmeldung verzichtet werden. Eine entsprechende Nachfrage bei der Gemeinde- oder Stadtverwaltung ist jedenfalls empfehlenswert.

Private Hausbesitzer werden aus steuerrechtlicher Sicht also zu Unternehmern, wenn sie Photovoltaikanlagen oder Solarkollektoren betreiben und den erzeugten Strom ins öffentliche Netz einspeisen. Die Finanzverwaltung geht dabei davon aus (Fiktion), dass sie den gesamten produzierten Strom an den Netzbetreiber liefern. Die Annahme der Unternehmereigenschaft setzt lediglich voraus, dass die Anlage - unmittelbar oder mittelbar - mit dem allgemeinen Stromnetz verbunden ist; die Einnahmehöhe spielt keine Rolle.

Hausbesitzer können zwar die sogenannte **Kleinunternehmerregelung** nutzen und sich wie Nichtunternehmer behandeln lassen, wenn ihre Umsätze im Gründungsjahr nicht mehr als 17.500 € betragen und im Folgejahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen werden. Im Gegenzug erstattet ihnen das Finanzamt dann aber auch keine Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen. Daher entscheiden sich private Anlagen-

betreiber meist für die Regelbesteuerung, werden wie jeder andere Unternehmer behandelt und müssen die aus der Lieferung an das Energieversorgungsunternehmen entstehende Umsatzsteuer in Höhe von 19 % an das Finanzamt abführen.

Hinweis

An den Verzicht auf Anwendung der Kleinunternehmerregelung sind Sie für mindestens fünf Jahre gebunden. Widerrufen können Sie diesen nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an.

Die vom Netzbetreiber gezahlte Einspeisevergütung ist das Entgelt für die Stromlieferung des Anlagebetreibers. Bei einem **Eigenverbrauch** durch den Anlagenbetreiber und der zugehörigen Rücklieferung des eingespeisten Stroms durch den Netzbetreiber stellt der Netzbetreiber die Differenz zwischen der Einspeisevergütung für Hin- und Rücklieferung in Rechnung. Der Hausbesitzer hat für seinen privaten Energieverbrauch Umsatzsteuer zu entrichten und kann diese wegen der privaten Verwendung auch nicht als Vorsteuer berücksichtigen.

Bei Anwendung der Regelbesteuerung müssen Hausbesitzer im Jahr der Betriebsaufnahme und im folgenden Jahr monatlich bis zum zehnten Tag des Folgemonats eine **Umsatzsteuer-Voranmeldung** abgeben. Gleichzeitig müssen sie die **Steuervorauszahlung**, die sie selbst berechnet haben, an das Finanzamt entrichten. Ab dem dritten Jahr kann bei kleineren Photovoltaikanlagen ganz auf Voranmeldungen verzichtet werden, wenn der Gesamtbetrag der Umsatzsteuer aus dem Vorjahr unter 1.000 € liegt. Ansonsten sind die Voranmeldungen quartalsweise - also bis zum 10.04., 10.07., 10.09. des laufenden Jahres und bis zum 10.01. des folgenden Jahres - abzugeben. Die Voranmeldungen - und ab 2011 aufgrund einer Gesetzesänderung auch die Umsatzsteuerjahreserklärung - sind grundsätzlich auf elektronischem Weg beim Finanzamt einzureichen. Das hierzu erforderliche Programm ELSTER ist kostenlos auf einer CD beim Finanzamt erhältlich bzw. kann unter www.elster.de heruntergeladen werden.

Der sofortige Vorsteuerabzug und die zeitlich gestreckte Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch bringen einen erheblichen Liquiditäts- und Zinsvorteil beim Einbau mit sich und sind vergleichbar mit dem Vorsteuerabzug aus den Baukosten eines Hauses. Zwar ist es durch eine aktuelle Gesetzesänderung seit 2011 dazu gekommen, dass die Vorsteuer nur noch insoweit abzugsfähig ist, als sie auf die Verwendung für unternehmerische Zwecke entfällt. Dies betrifft aber nur gemischtgenutzte Gebäude, nicht hingegen die Solaranlage.

Beispiel

Eine Familie zahlt für die Solaranlage im Eigenheim 40.000 € plus 7.600 € Umsatzsteuer. Zwei Drittel des Stroms fließen in öffentliche Netze, ein Drittel in die eigenen vier Wände.

Die Familie erhält sofort 7.600 € vom Finanzamt erstattet, so dass sie zunächst nur der Nettobetrag aus der Rechnung belastet. Anschließend zahlt sie über zehn Jahre verteilt 2.520 € zurück. Diese Finanzierungsspitze vom Fiskus bringt zusätzlich einen Zinsvorteil.

Umsatzsteuer auf Eigenverbrauch (7.600 € x 1/3 =)	2.533 €
ergibt pro Monat (2.533 € / 120 Monate =)	21 €
Rückzahlung über zehn Jahre (120 Monate x 21 €)	2.520 €
Soforterstattung vom Fiskus	- 7.600 €
verbleibender Zuschuss	5.080 €

Hinweis

Liefere Sie den umweltfreundlich erzeugten Strom neben dem Energieerzeugungsunternehmen auch an Ihre Mieter, ist das ebenfalls ein steuerpflichtiger Umsatz. Dies hat aber keinen Einfluss darauf, dass die Vermietung der Wohnung weiterhin umsatzsteuerfrei bleibt.

Eine **dachintegrierte** Photovoltaikanlage ist kein wesentlicher Gebäudebestandteil. Diese Beurteilung gilt unabhängig davon, ob die Anlage auf dem Dach montiert ist oder das Dach ersetzt. Folglich hat der Betreiber keine Möglichkeit, ein ansonsten nichtunternehmerisch genutztes Gebäude insgesamt seinem Unternehmensvermögen zuzuordnen und die Vorsteuer aus den gesamten Herstellungskosten des Gebäudes abzuziehen.

Muss aber das **Dach saniert** werden, damit die Photovoltaikanlage überhaupt eingebaut werden kann, werden unmittelbar mit dem Einbau zusammenhängende Aufwendungen für die Dachsanierung sowohl für das Gebäude als auch für den Betrieb der Solaranlage genutzt. Bei diesem Erhaltungsaufwand handelt es sich um ein gemischtgenutztes Wirtschaftsgut. Der Unternehmer hat insoweit ein Zuordnungswahlrecht, wenn die unternehmerische Nutzung von mindestens 10 % erfüllt ist.

Hinweis

Sofern für vor dem 01.01.2013 erfolgte Stromlieferungen die Markt- oder Flexibilitätsprämie (siehe Punkt 2.2) als Entgeltbestandteil unter Ausweis von Umsatzsteuer abgerechnet worden ist, wird es von der Finanzverwaltung für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht beanstandet, wenn eine Berichtigung der Rechnung unterbleibt.

4 Welche Besonderheiten gibt es bei der Einkommensteuer?

Gewinne und Verluste aus der Photovoltaikanlage zählen zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb und müssen bei der Einkommensteuererklärung in die Anlage G eingetragen werden. Die Höhe der Einkommensteuer richtet sich nach den persönlichen Einkommensverhältnissen des Betreibers.

Die **Einkünfte** ermitteln sich unter Berücksichtigung

- der individuellen Leistungsdaten der Anlage,
- der erhaltenen Fördermittel,
- der vorgenommenen Investitionen und
- der Finanzierung.

Dabei muss berücksichtigt werden, dass die Vergütungen abhängig vom Jahr der Inbetriebnahme der Anlage degressiv sinken - was auf der Kostenseite nicht zwingend gleichermaßen erfolgt.

Hinweis

Betreibt der private Hausbesitzer durch die Installation der Photovoltaikanlage einen Gewerbebetrieb, besteht für ihn damit einhergehend die Möglichkeit, Verluste aus der Investitionsphase mit anderen Einkünften zu verrechnen.

Der Gewinn oder Verlust wird mit einer formlosen **Einnahmenüberschussrechnung** ermittelt. Ab Einnahmen von 17.500 € jährlich ist zur Ermittlung der amtlich vorgeschriebene Vordruck „Anlage EÜR“ zu verwenden. Der Gewinn oder Verlust ermittelt sich durch die Angabe der Summe aller im Jahr zugeflossenen Betriebseinnahmen aus den Vergütungen für eingespeisten und gegebenenfalls selbstverbrauchten Strom, vermindert um die Betriebsausgaben (beispielsweise Darlehenszinsen, Abschreibung, Versicherungen, laufende Betriebs- und Wartungskosten).

Hinweis

Neben der Einspeisevergütung erhalten Sie als Anlagebetreiber teilweise Zuschüsse - beispielsweise vom Energieversorger. Sie haben dabei ein Wahlrecht, ob Sie diese sofort als Betriebseinnahmen in voller Höhe versteuern oder die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Anlage um die erhaltenen Zuschüsse kürzen wollen. Dann fällt die Abschreibung anschließend geringer aus.

Die verminderte Vergütung für selbsterzeugten und sofort verbrauchten Strom stellt neben dem normalen Vergütungstarif für eingespeisten Strom steuerpflichtige **Betriebseinnahmen** des Gewerbebetriebs „Stromerzeugung“ dar. Soweit Hausbesitzer selbsterzeugten und vom Netzbetreiber vergüteten Strom unmittelbar nach der Erzeugung für private Zwecke verbrauchen, liegt darüber hinaus eine **Entnahme** des Stroms vor. Diese ist mit dem Preis für den Strom, den man aus

dem Netz des Energieversorgers bezieht, gewinnerhörend anzusetzen.

Ergeben sich aus der Photovoltaikanlage in den **Anfangsjahren Verluste**, können diese steuerlich berücksichtigt werden. Dies gilt, wenn aus der Anlage - über deren gesamte Nutzungsdauer von 20 Jahren gerechnet - voraussichtlich ein Totalgewinn erwirtschaftet wird. Bei Anlagen, die seit 2004 in Betrieb genommen worden sind, ist diese Voraussetzung regelmäßig erfüllt.

Ob es sich bei der Solaranlage um Grundvermögen oder eine Betriebsvorrichtung handelt, ist für die Höhe der Abschreibung und damit für die Höhe der Einkommensteuer sowie für die Gewerbesteuer relevant (siehe Punkt 7).

Bei der Solaranlage handelt es sich um eine **Betriebsvorrichtung** - unabhängig davon, ob sie auf das Dach aufgesetzt oder in das Dach integriert ist. Sie rechnet zu den beweglichen Wirtschaftsgütern und hat eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 20 Jahren. Bei sogenannten dachintegrierten Anlagen (beispielsweise in Form von Solardachsteinen, Solardachfolien oder Indachsolarmodulen) müssen zur Ermittlung der Abschreibungsmöglichkeiten allerdings die Investitionskosten in die Kosten für eine herkömmliche Dacheindeckung und die Mehrkosten für die Solarstromproduktion aufgeteilt werden. Denn nur der Teil der Mehrkosten ist im Rahmen der Abschreibung für die Solarstromproduktion begünstigt.

Als Betriebsausgaben gelten alle Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Hierzu gehören beispielsweise

- Finanzierungskosten,
- Versicherungsbeiträge und
- laufende Kosten zur Wartung und Instandhaltung der Anlage.

Die AfA erfolgt linear oder degressiv (Anschaffung vor 2011). Dabei ist für Photovoltaikanlagen von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 20 Jahren auszugehen (AfA-Tabelle für allgemein verwendbare Anlagegüter), was zu einer linearen Abschreibung von jährlich 5 % führt. Bei nach 2008 und vor 2011 angeschafften Anlagen ist auch eine degressive AfA möglich. Zur Erzielung der höchsten AfA ist dann ein Wechsel zur linearen Methode im zwölften Jahr lohnend. Gebäudeabschreibungen kommen dafür nicht in Betracht.

Hinweis

Steht dem Betreiber für die Verwaltungstätigkeiten im Zusammenhang mit der Photovoltaikanlage kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, besteht grundsätzlich die Möglichkeit, die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer geltend zu machen, sofern überhaupt eine nahezu ausschließliche Nutzung des betreffenden Zimmers im Zu-

sammenhang mit dem Betreiben der Photovoltaikanlage gegeben ist. Allerdings ist der Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen, wenn das Arbeitszimmer nach Art und Umfang der Tätigkeit nicht erforderlich ist. Die Überwachung der Abrechnungen nur eines Energieabnehmers und die Erstellung von einfachen Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Gewinnermittlungen reichen demnach für einen Betriebsausgabenabzug regelmäßig nicht aus.

4.1 Grundstücksgemeinschaften

Erzielen Grundstücksgemeinschaften (Personengesellschaften) Mieteinkünfte und betreiben daneben eine Photovoltaikanlage, aus der sie gewerbliche Einkünfte erzielen, führt das Betreiben der Anlage dazu, dass sämtliche Einkünfte - auch die aus der Vermietung - gewerblich werden und der Gewerbesteuer unterliegen. Zudem wird ein eventueller Immobilienverkauf nach Ablauf der zehnjährigen Spekulationsfrist steuerpflichtig. Im Steuerrecht spricht man von der sogenannten **Abfärbetheorie**.

Man erkennt leicht, dass diese Abfärbetheorie enormen Einfluss auf die Nettorendite der betroffenen Grundstücksgesellschaften hat.

Ausnahmen: Anders ist die Beurteilung bei

- Erbengemeinschaften,
- ehelichen Güter- und
- reinen Bruchteilsgemeinschaften.

Diese haben keine eigene Rechtsfähigkeit und können keine gewerbliche Mitunternehmerschaft sein. Die Abfärbetheorie kommt daher nicht zum Tragen, so dass diese Gemeinschaften sowohl Miet- als auch gewerbliche Einkünfte erzielen können.

Die Stromerzeugung mit Photovoltaikanlage durch eine **gemeinnützige Einrichtung** stellt selbst dann einen Betrieb gewerblicher Art dar, wenn der Jahresumsatz unter dem Betrag von 35.000 € bleibt. Für die Frage der Abgrenzung des Betriebs gewerblicher Art von der sonstigen Tätigkeit der gemeinnützigen Einrichtung - etwa eines Vereins - kann nicht vorrangig auf feste Umsatzgrenzen abgestellt werden, weil die Unternehmereigenschaft des Anlagebetreibers keinen Mindestumsatz voraussetzt.

Wird die Photovoltaikanlage von einer Kapitalgesellschaft wie GmbH oder AG betrieben, kann sie bei der Steuer Privilegien in Anspruch nehmen, sofern sie ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltet und ihr Kapitalvermögen entsprechend managt, oftmals bei Familienunternehmen. Denn im Gegensatz zu anderen Gesellschaften, die einer ganz normalen gewerblichen Tätigkeit nachgehen, können Wohnungsbauunternehmen eine Begünstigung durch ihre Gemeinde in Bezug auf die Gewerbesteuer in Anspruch nehmen. Der Gewinn wird nämlich um die Ergebnisse eliminiert, die mit

dem Grundbesitz erzielt wurden. Die Auswirkungen bei der kommunalen Abgabe hängen dabei vom Hebesatz der Gemeinde ab, die Steuerlast bewegt sich in etwa auf dem Niveau der Körperschaftsteuer mit 15 %.

Die Gewinnminderung darf aber nicht mehr in Anspruch genommen werden, wenn die GmbH neben der Nutzung und Verwaltung ihres Bestands an Immobilien und Kapital noch anderen Tätigkeiten nachgeht. Hängen diese nicht zwingend mit der Nutzung und Verwaltung des Grundbesitzes zusammen, sind sie schädlich und führen zum Ausschluss des Steuerprivilegs.

Hinweis

Eine solche schädliche Betätigung liegt auch dann vor, wenn die GmbH auf den Dächern ihrer Gebäude Solarstromanlagen betreibt und den auf diese Weise produzierten Strom zum Teil gegen die entsprechende Bezahlung in das allgemeine Stromnetz einspeist. Dabei handelt es sich nämlich um eine von der Grundstücksnutzung und -verwaltung unabhängige gewerbliche Tätigkeit und es kommt zur Gleichstellung mit gewerblich aktiven Unternehmen. Nicht maßgebend ist dabei, dass die GmbH nur einen Abnehmer für den Strom hat und die aus der Stromeinspeisung erzielten Einnahmen nur minimal sind, denn auf die Höhe kommt es für die Begünstigung bei der Gewerbesteuer nicht an.

4.2 Investitionsabzugsbetrag

Im Vorgriff auf einen geplanten Einbau kann ein Investitionsabzugsbetrag von **40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten** die Steuern mindern. Die Summe der innerhalb von drei Jahren abgezogenen Beträge darf insgesamt 200.000 € nicht übersteigen. Diese Investitionsförderung gibt es für die künftige Anschaffung oder Herstellung von beweglichen Anlagegütern in den folgenden drei Jahren, die anschließend zu mindestens 90 % betrieblich genutzt werden.

Handelt es sich bei der Solaranlage um einen Gebäudebestandteil (unbewegliches Wirtschaftsgut) oder wird zu viel Strom für den Eigenbedarf verwendet (keine 90%ige betriebliche Nutzung), scheidet der Abzugsbetrag zur vorweggenommenen Gewinnminderung aus.

Aufgrund der aktuellen Rechtsprechung sind die Nachweispflichten für einen Investitionsabzugsbetrag erleichtert worden: Betriebsgründer müssen nicht zwingend eine verbindliche Bestellung nachweisen. Betreiber haben nämlich die Möglichkeit, die Voraussetzung einer Investitionsabsicht auch durch diverse Indizien und nicht nur ausschließlich durch die Bestellung zu belegen.

Diese Rechtsauffassung ist insbesondere für Betreiber von Photovoltaikanlagen von großer Bedeutung. Diese können die Investitionsförderung beanspruchen, wenn sie die Solaranlage an Silvester des Vorjahres noch nicht verbindlich bestellt haben, die spätere Durchfüh-

rung der Investition aber aus anderen Gründen bereits absehbar ist.

Insbesondere der private Eigentümer von Eigenheim oder Mehrfamilienhaus wird durch den Einbau der Solarzellen regelmäßig erst zum Betriebsgründer. Nach bisheriger Ansicht der Verwaltung war die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen in Jahren vor Abschluss der Betriebseröffnung oder bei Ausdehnung nur dann möglich, wenn die Investitionsabsicht hinreichend durch die verbindliche Bestellung konkretisiert ist, für welche Investitionsabzugsbeträge geltend gemacht werden sollen.

Hinweis

Da die steuerliche Materie sehr komplex ist, die Förderung von mehreren gesetzlichen Bedingungen abhängt und im Einzelfall nicht immer die optimale Lösung bringt, stehen wir als Ihre Steuerberater zur Klärung der weiteren individuellen Fragen gern zur Verfügung.

5 Wann fällt für die Solaranlage Grunderwerbsteuer an?

Bei der Veräußerung eines Grundstücks stellt sich die Frage, ob der Kaufpreisanteil für eine Photovoltaikanlage auf dem Grundstück bzw. dem Gebäude der Grunderwerbsteuer unterliegt. Gegenstand der Grunderwerbsteuer sind Rechtsvorgänge, die sich auf inländische **Grundstücke inklusive sämtlicher Bestandteile** beziehen. Das beinhaltet neben Heizungsanlagen sowie fest eingebauten Bad- und Sanitäreinrichtungen auch Versorgungsleitungen für Strom, Wasser und Heizung sowie die Dacheindeckung. Betriebsvorrichtungen rechnen hingegen nicht zum Grundstück, so dass der auf sie entfallende Teil des Entgelts nicht mit Grunderwerbsteuer belastet wird.

Thermische Solaranlagen und -kraftwerke dienen der Wärmegewinnung durch Sonnenlicht und werden meist zur Ergänzung einer bereits vorhandenen Raumheizung oder zur Wassererwärmung für den sanitären Bereich eingesetzt. Sie zählen zu den Heizungsanlagen und sind damit regelmäßig Gebäudebestandteile, so dass der anteilige Kaufpreis für die Berechnung der Grunderwerbsteuer einzubeziehen ist.

Photovoltaikanlagen sind nach ihrer Verwendung zu differenzieren:

- 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 Anlage als Betriebsvorrichtung einzustufen. Sie gehört damit nicht zum

Grundstück; der auf sie entfallende Kaufpreisanteil wird nicht mit Grunderwerbsteuer belastet.

- Eine Besonderheit gilt für Dachziegelphotovoltaikanlagen. 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 ins Netz eingespeist wird. Der entsprechende Kaufpreisanteil gehört zur Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung.

6 Wann gibt es Investitionszulagen?

Die Investition in eine Photovoltaikanlage auf dem Gelände eines begünstigten Betriebs stellt ein Erstinvestitionsvorhaben dar. Durch sie kommt es nämlich zu einer Diversifizierung der Produktion der Betriebsstätte in neue, zusätzliche Produkte.

Die Investition ist begünstigt, wenn sie in einem Betrieb des **verarbeitenden Gewerbes** erfolgt. Es ist unerheblich, ob die Investition einer für sich gesehen nichtbegünstigten Tätigkeit dient. Es reicht aus, dass der Betrieb insgesamt nach der Klassifikation der Wirtschaftszweige zum verarbeitenden Gewerbe oder einem anderen begünstigten Wirtschaftszweig gehört.

Die Förderung ist beschränkt auf Wirtschaftszweige des verarbeitenden Gewerbes, **bestimmte produktionsnahe Dienstleistungen** und das **Beherbergungsgewerbe**.

Ansonsten ist das Betreiben von Solaranlagen dem nichtbegünstigten Wirtschaftszweig der Elektrizitätserzeugung ohne Fremdbezug zur Verteilung zuzuordnen. Somit können **Privatpersonen**, die mit einer Solaranlage einen gewerblichen Betrieb begründen, keine Investitionszulage beanspruchen. Dasselbe gilt für Unternehmen, die einem **nichtbegünstigten Wirtschaftszweig** zuzuordnen sind.

7 Welche Steuerfolgen sind noch zu beachten?

Ein Stromerzeugungsunternehmen ist dem Grunde nach auch gewerbsteuerpflichtig. **Gewerbsteuer** 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.

Werden Bauleistungen für Unternehmen oder juristische Personen des öffentlichen Rechts erbracht, sind die Auftraggeber grundsätzlich verpflichtet, von dem Entgelt für die Bauleistungen 15 % Steuern abzuziehen und an das Finanzamt abzuführen, das für das Bauunternehmen zuständig ist. Unter Bauleistungen fallen auch Arbeiten zur Installation einer Photovoltaikanlage.

Damit unterliegen diese Leistungen grundsätzlich der **Bauabzugsteuer**. Der Steuerabzug ist dann nicht vorzunehmen, wenn der Installationsbetrieb dem Hausbesitzer eine Freistellungsbescheinigung vorlegt. Dieser ist verpflichtet, eine gut lesbare Kopie der Freistellungsbescheinigung auszuhändigen.

8 Wie wird Solarstrom staatlich gefördert?

Hausbesitzer tragen angesichts des Klimawandels aktiv zum Umweltschutz bei, wenn sie sich eine Solaranlage installieren lassen. Dabei können sie unterschiedliche Förderung bekommen:

- **Zuschüsse zu den Investitionskosten** werden im Regelfall nach Fertigstellung ausgezahlt.
- **Zinsgünstige Darlehen** müssen über eine Bank oder Sparkasse abgewickelt werden.

Aber auch der Staat begünstigt Investitionen, die dem Umweltschutz dienen. Diese Fördergelder sind nicht zuletzt das Argument, sich für eine Solaranlage zu entscheiden. Die Förderung kann wie folgt aussehen:

- Das EEG sichert eine auf 20 Jahre festgeschriebene **Abnahmepflicht** durch Energieversorgungsunternehmen mit fixen Einspeisungsvergütungen.
- Verschiedene Mittel stehen für die **Finanzierung** von Solaranlagen bereit. Förderung von Solarkollektoranlagen gibt es beispielsweise beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle. Allerdings wurde das Marktanreizprogramm für Erneuerbare Energien zum 03.05.2010 gestoppt. Nähere Informationen finden Sie im Internet unter www.bafa.de → Energie → Erneuerbare Energien.
- Die Kreditanstalt für Wiederaufbau fördert durch langfristige, zinsgünstige **Darlehen** mit Festzinssätzen und tilgungsfreien Anlaufjahren unter anderem die Investitionskosten für die Errichtung, die Erweiterung oder den Erwerb einer Solaranlage. So gibt es das Programm Erneuerbare Energien, Programmteil Premium, in dem zinsgünstige Darlehen und Tilgungszuschüsse vergeben werden. Näheres finden Sie unter www.kfw.de → Inlandsförderung → Förderratgeber → Erneuerbare Energien.
- Die **Förderprogramme der einzelnen Bundesländer** sind jeweils unterschiedlich ausgestaltet.
- Günstige Zinssätze für die Finanzierung von Solaranlagen liegen bei **Banken** derzeit bei 4 % bis 5 % effektiv - gute Bonität des Kreditnehmers vorausgesetzt. Bei kleineren Darlehenssummen bis 50.000 € reicht der Bank meist die Abtretung der Einspeisungsvergütung als Sicherheit aus. Bei größeren Anlagen fordern die Kreditgeber mehr Sicherheiten und in Ausnahmefällen einen Grundbucheintrag.

Es lassen sich mehrere Förderprogramme in Anspruch nehmen, einige Maßnahmen schließen einander aber

aus oder unterliegen Höchstgrenzen. Dazu ist in der Regel im jeweiligen Antrag anzugeben, welche weiteren Fördermittel in Anspruch genommen werden sollen.

Hinweis

Als Hausbesitzer sollten Sie stets schon vor Beginn einer Bau- oder Modernisierungsmaßnahme den Antrag auf Fördermittel stellen! Denn für nachträglich gestellte Anträge gibt es in der Regel keine Förderung mehr.

Förderprogramme stehen immer unter einem Haushaltsvorbehalt: Bund, Länder und Gemeinden können für ein noch geltendes Förderprogramm die Bewilligung verweigern, wenn es ihnen an Haushaltsmitteln fehlt. Ein Rechtsanspruch auf die Förderung besteht - abgesehen von der Einspeisevergütung - nicht.

Hilfreich sind **Vorabinformationen** über die möglichen Förderprogramme, die durch unabhängige Energieberater zum Teil kostenlos durchgeführt werden.

Ihr Steuerberater steht Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Januar 2013

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.