

Informationsblatt

Errichtung und Betrieb einer Photovoltaikanlage/ eines Blockheizkraftwerks

Wer eine Photovoltaikanlage oder ein Blockheizkraftwerk (oder auch jede andere Kraft-Wärme-Kopplungs-Anlage) betreibt und Strom und/ oder Wärme ins Netz einspeist sowie für seinen Haushalt verwendet, hat bestimmte steuerliche Vorgaben zu beachten. Im Folgenden werden hierzu einige Hinweise gegeben:

Zu beachten ist, dass die umsatzsteuerliche und die einkommensteuerliche Behandlung einer Photovoltaikanlage/ eines Blockheizkraftwerks nicht deckungsgleich sein müssen. Umsatzsteuer und Einkommensteuer haben unterschiedliche Besteuerungsgrundlagen, daher gelten z.B. auch bei den Zuordnungsregelungen beim Vorsteuerabzug und bei der Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen verschiedene Abgrenzungsregelungen. Unter bestimmten Umständen kann es daher sein, dass der Betrieb einer Photovoltaikanlage/ eines Blockheizkraftwerks einkommensteuerrechtlich keinen Gewerbebetrieb darstellt, der Anlagenbetreiber aber gleichwohl umsatzsteuerlicher Unternehmer ist.

Die steuerliche Erfassung beim Finanzamt kommt in Gang, wenn ein Fragebogen zur steuerlichen Erfassung auf elektronischen Weg (über www.elster.de) beim Finanzamt eingeht. Im Fragebogen sind Angaben zu persönlichen und betrieblichen Verhältnissen zu machen. Neben diesem Fragebogen wird in aller Regel die Einreichung eines ausgefüllten „Zusatzfragebogens zur Errichtung und zum Betrieb einer Photovoltaikanlage bzw. einer Kraft-Wärme-Kopplungs-Anlage“ sowie weiterer Unterlagen (z.B. Verträge) erforderlich sein.

Erst wenn alle erforderlichen Unterlagen beim Finanzamt vorliegen, kann eine Steuernummer erteilt werden, die der Netzbetreiber zur Abrechnung in Form einer Gutschrift benötigt.

1. Grundsätzliche Hinweise für die Besteuerung

A) Einkommensteuer

Steuerpflichtige, die Photovoltaikanlagen und/oder Blockheizkraftwerke betreiben und den erzeugten Strom in das Stromnetz einspeisen und/oder Wärme verkaufen, erzielen – unter der Voraussetzung der Gewinnerzielungsabsicht – Einkünfte aus einer gewerblichen Betätigung im Sinne des § 15 Einkommensteuergesetz (EStG). Die Einkünfte sind dabei der Unterschiedsbetrag zwischen den zugeflossenen Betriebseinnahmen (einschließlich der Entnahmen) und den abgeflossenen Betriebsausgaben.

Steuererklärungspflicht

Gewerbetreibende sind zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet. In dieser muss der Gewinn bzw. Verlust aus Gewerbebetrieb angegeben werden. Zusätzlich dazu ist eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung auf dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck (Anlage EÜR) elektronisch zu übermitteln.

Gewinnermittlungszeitraum ist das Wirtschaftsjahr, das im Regelfall dem Kalenderjahr entspricht.

B) Umsatzsteuer

Ein Betreiber einer Photovoltaikanlage/ eines Blockheizkraftwerks ist dann Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG und wird daher beim Finanzamt umsatzsteuerlich aufgenommen, wenn er nachhaltig und zur Erzielung von Einnahmen tätig ist (Gewinnerzielungsabsicht ist nicht notwendig!). Das Finanzamt unterstellt dies, wenn die Anlage an das öffentliche Strom- bzw. Fernwärmenetz angeschlossen und daher mit regelmäßigen nicht nur gelegentlichen Einspeisungen von Strom und/ oder Wärme zu rechnen ist. Eine unternehmerische Tätigkeit liegt auch vor, wenn der Strom bzw. die Wärme zwar nicht ins öffentliche Netz eingespeist, aber an Dritte direkt vermarktet wird.

Der Umsatzsteuer unterliegen dann grundsätzlich alle Leistungen des Anlagenbetreibers gegen Entgelt (z.B. Strom- und/oder Wärmelieferungen gegen Einspeisevergütung oder sonstiges Entgelt).

Sofern zwar Strom ins Netz eingespeist, aber auf die Einspeisevergütung verzichtet wird (dies ist Voraussetzung bei bestimmten Förderprogrammen), liegt keine Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen vor, die der Umsatzsteuer unterliegt. Es unterbleibt daher eine umsatzsteuerliche Aufnahme beim Finanzamt.

Ist der Anlagenbetreiber Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG, ist für die weitere umsatzsteuerliche Beurteilung die Wahl der Besteuerungsform (Kleinunternehmerregelung oder Regelbesteuerung) entscheidend.

Kleinunternehmerregelung

Der Betreiber einer Photovoltaikanlage/ eines Blockheizkraftwerks ist nach § 19 UStG kraft Gesetz **Kleinunternehmer**, wenn sein Umsatz im Jahr der Aufnahme der Tätigkeit voraussichtlich 22.000 € nicht überschreitet. Bei unterjähriger Aufnahme der Tätigkeit ist der Umsatz zwingend auf einen Jahresumsatz hochzurechnen.

Die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung hat entscheidende Folgen:

- Die Umsatzsteuer auf die Umsätze aus der Photovoltaikanlage bzw. des Blockheizkraftwerks wird nicht erhoben.
- In Rechnungen des Anlagenbetreibers bzw. in Gutschriften an ihn darf keine Umsatzsteuer offen ausgewiesen werden. Wird trotz Kleinunternehmerregelung dennoch Umsatzsteuer in Rechnungen oder Gutschriften ausgewiesen, muss diese zwingend an das Finanzamt gezahlt werden.
- Dem Anlagenbetreiber kann keine Vorsteuer aus Eingangsrechnungen (auch nicht aus z.B. dem Erwerb der Photovoltaikanlage) vom Finanzamt erstattet werden.
- Der Anlagenbetreiber muss keine Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgeben.
- Der Anlagenbetreiber hat nur dann eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird.

Der Anlagenbetreiber kann auch in den folgenden Jahren Kleinunternehmer sein, wenn seine Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 € nicht überschritten haben und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht überschreiten.

Regelbesteuerung

Möchte der Anlagenbetreiber trotz Unterschreitens der o.g. Umsatzgrenze die Vorsteuer z.B. aus der Rechnung über die Anschaffung der Anlage geltend machen, kann er bereits im Rahmen der umsatzsteuerlichen Neuaufnahme auf die Kleinunternehmerregelung verzichten und zur **Regelbesteuerung** optieren. An diese Entscheidung ist der Anlagenbetreiber mindestens

5 Jahre gebunden. Überschreitet der Anlagenbetreiber die o.g. Umsatzgrenze ist er gesetzlich zur Regelbesteuerung verpflichtet.

Im Gegensatz zur Kleinunternehmerregelung hat der Anlagenbetreiber bei der Regelbesteuerung alle steuerlichen Pflichten wie jeder andere Unternehmer zu erfüllen:

- Der Anlagenbetreiber muss Umsatzsteuer i.H.v. 19 % auf die Strom- und/oder Wärmelieferungen an den Netzbetreiber oder Dritte an das Finanzamt zahlen.
- Auch der private Verbrauch des Stroms und der Wärme unterliegt i.d.R. im Rahmen einer sog. unentgeltlichen Wertabgabe der Umsatzsteuer.
- Der Anlagenbetreiber ist mindestens im Jahr der Aufnahme der Tätigkeit sowie im darauffolgenden Kalenderjahr (monatlich oder vierteljährlich) zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen auf elektronischem Weg verpflichtet. Hier müssen alle Umsätze (Strom-/Wärmelieferung und privater Verbrauch) eines Voranmeldungszeitraum erfasst werden.
- Der Anlagenbetreiber muss jährlich eine Umsatzsteuererklärung auf elektronischem Weg abgeben. Hier sind alle Umsätze eines gesamten Jahres anzugeben.
- Die Umsatzsteuer ist in den Umsatzsteuervoranmeldungen sowie in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung ggf. gemindert um etwaige Vorsteuerbeträge selbst zu berechnen und an das Finanzamt zu zahlen.

Folgende Ausführungen gelten für die Regelbesteuerung:

Der Anlagenbetreiber hat für seine Ausgangsumsätze (Strom- und/oder Wärmelieferungen an Netzbetreiber oder Dritte bei Direktvermarktung) 19 % Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen.

Versteuert werden muss das Entgelt (Nettobetrag). Die gesetzlich festgelegte Einspeisevergütung stellt den Nettobetrag dar. Bei der Direktvermarktung ist das mit dem Dritten vereinbarte Entgelt die Bemessungsgrundlage. Eine in diesem Fall vom Netzbetreiber ausgezahlte Marktprämie/Flexibilitätsprämie gehört nicht zum Entgelt.

Wird der Eigenverbrauch von Strom bei Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerken nicht nach EEG oder KWKG vergütet, unterliegt dieser Eigenverbrauch in Form einer unentgeltlichen Wertabgabe der Umsatzsteuer. Erhält der Anlagenbetreiber eine Vergütung für den Eigenverbrauch, ist insoweit eine Stromlieferung an den Netzbetreiber zu versteuern. In Form einer unentgeltlichen Wertabgabe unterliegt auch der Eigenverbrauch von Wärme der Umsatzsteuer. Die Steuerbarkeit der unentgeltlichen Wertabgabe setzt voraus, dass aus der Anschaffung der Anlage ein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde. Nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG bemisst sich die unentgeltliche Wertabgabe nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels Einkaufspreis nach den Selbstkosten.

Bei Wahl der Regelbesteuerung kann der Anlagenbetreiber den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Photovoltaikanlage bzw. des Blockheizkraftwerks geltend machen. Dies setzt voraus, dass die Anlage dem Unternehmen zugeordnet wurde. Die Anlage kann dem Unternehmen nur dann zugeordnet werden, wenn sie mindestens 10 % unternehmerisch genutzt wird. Zudem setzt die Zuordnung zum Unternehmen eine Zuordnungsentscheidung voraus. Diese kann dem Finanzamt formlos mitgeteilt werden, erfolgt aber in der Regel durch Geltendmachung des Vorsteuerabzugs aus der Anschaffung der Anlage. Die Zuordnungsentscheidung muss zeitnah, spätestens mit fristgerechter Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung erfolgen. Wird die Umsatzsteuererklärung nicht fristgerecht eingereicht, ist kein

Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Anlage mehr möglich. Unter bestimmten Umständen kann auch der Vorsteuerabzug für einen Energiespeicher geltend gemacht werden.

Der Anlagenbetreiber muss seine Umsatzsteuer in den Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten berechnen (**Soll-Versteuerung**). D.h. die Umsatzsteuer ist bereits dann an das Finanzamt anzuführen, wenn sie entstanden ist, auch wenn Entgelte (z.B. Einspeisevergütung vom Netzbetreiber) vom Vertragspartner noch nicht bezahlt wurden. Der Anlagenbetreiber kann unter den Voraussetzungen des § 20 UStG aber auch die **Ist-Versteuerung** wählen, d.h. dass erst Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden muss, wenn das Entgelt tatsächlich bezahlt wurde. Hierfür ist ein formloser Antrag beim Finanzamt erforderlich. Der Antrag kann bereits im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung gestellt werden.

2. Verwaltungsvereinfachung aufgrund des BMF-Schreibens vom 02.06.2021/29.10.2021

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit seinem Schreiben vom 02.06.2021 (IV C 6 S 2240/19/100006 :006) eine Vereinfachungsregelung für kleine Photovoltaikanlagen bzw. vergleichbare Blockheizkraftwerke geschaffen. Danach unterstellt das Finanzamt ohne weitere Prüfung, dass ein einkommensteuerlich unbeachtlicher Liebhabereibetrieb (Tätigkeit ohne Gewinnerzielungsabsicht) vorliegt, wenn der Betreiber schriftlich erklärt, dass er die Vereinfachungsregelung in Anspruch nehmen möchte. Die Erklärung wirkt auch für die Folgejahre. Mit Schreiben vom 29.10.2021 (IV C 6 S 2240/19/100006 :006) wurde die Vereinfachungsregelung durch das Bundesministerium der Finanzen überarbeitet und das Schreiben vom 02.06.2021 aufgehoben.

Photovoltaikanlagen

Eine oder mehrere Photovoltaikanlagen sind bei einer Gesamtleistung von bis zu 10,0 kW/kWp begünstigt. Weitere Voraussetzung ist, dass die Anlage nach dem 31.12.2003 oder vor mehr als 20 Jahren erstmalig in Betrieb genommen wurde und der erzeugte Strom neben der Einspeisung in das öffentliche Stromnetz ausschließlich in den zu eigenen Wohnzwecken genutzten oder unentgeltlich zu Wohnzwecken überlassenen Räumen verbraucht wird.

Blockheizkraftwerke

Begünstigt sind eine oder mehrere vergleichbare Blockheizkraftwerke mit einer elektrischen Gesamtleistung von bis zu 2,5 kW. Auch hier ist Voraussetzung, dass dieses erst nach dem 31.12.2003 oder vor mehr als 20 Jahren erstmalig in Betrieb genommen wurde und der erzeugte Strom neben der Einspeisung in das öffentliche Stromnetz ausschließlich in den zu eigenen Wohnzwecken genutzten oder unentgeltlich zu Wohnzwecken überlassenen Räumen verbraucht wird.

Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelung

Für die gegenüber dem Finanzamt abzugebende Erklärung steht den Anlagenbetreibern das Formular „Antrag zur Vereinfachungsregelung bei Photovoltaikanlagen oder Blockheizkraftwerken“ unter <https://finanzamt.thueringen.de/service/formulare/photovoltaikanlage> zur Verfügung. Der Antrag ist eigenhändig zu unterschreiben. Waren die Einkünfte aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage von Ehegatten, Lebenspartnern, einer Gemeinschaft oder Gesellschaft erzielt worden, ist ein gemeinsamer und von allen Beteiligten unterschriebener Antrag beim Finanzamt abzugeben.

Betreiber, die den Betrieb einer Photovoltaikanlage/eines Blockheizkraftwerks erst aufnehmen wollen, müssen sich, bevor sie sich beim Finanzamt melden, entscheiden, ob sie einen Gewerbebetrieb unterhalten (möchten) oder nicht.

Entscheiden sich Betreiber solcher Anlagen, von der o.g. Vereinfachungsregelung Gebrauch zu machen, kann der Antrag hierauf u.a. formlos im Rahmen der Neuaufnahme beim Finanzamt gestellt werden. Denn auch wenn die o.g. Voraussetzungen für die **einkommensteuerliche** Vereinfachungsregelung vorliegen, benötigt das Finanzamt alle relevanten Informationen für die **umsatzsteuerliche** Neuaufnahme.

Ist der Anlagenbetreiber ein Einzelunternehmer oder betreiben Ehegatten/eingetragene Lebenspartner die Anlage gemeinschaftlich, muss der „Fragebogen Photovoltaikanlage - ohne Gewinnerzielungsabsicht“ bzw. der „Fragebogen Blockheizkraftwerk – ohne Gewinnerzielungsabsicht“ beim Finanzamt eingereicht werden. Der Fragebogen kann unter folgendem Link abgerufen werden: <https://finanzamt.thueringen.de/service/formulare/erfassung>. Geht dieser Fragebogen beim Finanzamt ein, unterstellt das Finanzamt konkludent den o.g. Antrag auf Anwendung der Vereinfachungsregelung.

Ist der Anlagenbetreiber eine Personengesellschaft oder eine Gemeinschaft aus Personen, die nicht Ehegatten/eingetragene Lebenspartner sind, müssen der Fragebogen zur Gründung einer Personengesellschaft/-gemeinschaft sowie der entsprechende Zusatzfragebogen eingereicht werden. Im Fragebogen zur Gründung einer Personengesellschaft/-gemeinschaft sind lediglich die Allgemeinen Angaben, Angaben zu den Beteiligten, Angaben zur Anmeldung und Abführung der Umsatzsteuer sowie Angaben zu gesondert übermittelten Unterlagen erforderlich. Der entsprechende Zusatzfragebogen ist vollständig auszufüllen. Der Fragebogen zur Gründung einer Personengesellschaft/-gemeinschaft kann bei Ihrem örtlich zuständigen Finanzamt angefordert werden. Die Zusatzfragebögen sind unter folgendem Link zu finden: <https://finanzamt.thueringen.de/service/formulare/erfassung>. In diesem Fall muss der **Antrag** auf die einkommensteuerrechtlichen Vereinfachungsregelung **gesondert** gestellt werden.

Folgen der Vereinfachungsregelung

Wird die Vereinfachungsregelung in Anspruch genommen, sind veranlagte Gewinne und Verluste (zum Beispiel bei unter dem Vorbehalt der Nachprüfung oder vorläufig wegen der Gewinnerzielungsabsicht der Einkünfte aus der Photovoltaikanlage oder dem Blockheizkraftwerk durchgeführten Veranlagungen) aus zurückliegenden Veranlagungszeiträumen, die verfahrensrechtlich einer Änderung noch zugänglich sind, nicht mehr zu berücksichtigen. In diesen Fällen ist eine Anlage EÜR für den Betrieb der Photovoltaikanlage für alle offenen Veranlagungszeiträume nicht mehr abzugeben.

Die Wahl der Vereinfachungsregelung hat **keine** Auswirkung auf die umsatzsteuerliche Beurteilung. Es gelten daher weiterhin die unter Tz. 1 B genannten Grundsätze.