

UNDURCHSICHTIGES SOLAR-STEUERRECHT

UNGEKLÄRTE STEUERFRAGEN: FINANZÄMTER BEWERTEN EIGENVERBRAUCH UND BATTERIESPEICHER UNTERSCHIEDLICH

Seit Herbst befindet sich ein Schreiben des Bundesfinanzministeriums zur Klärung beim Eigenverbrauch in der Abstimmung mit Verbänden und den Ländern. Ein Veröffentlichungstermin ist nicht in Sicht. Auch für Batteriesysteme in PV-Anlagen gibt es keine einheitliche Vorgabe.

Zwei Jahre nach Inkrafttreten der letzten EEG-Novelle sind die steuerrechtlichen Folgen für die Betreiber noch immer offen. Für Anlagen, die seit April 2012 in Betrieb genommen wurden, änderte sich die steuerliche Behandlung des Eigenverbrauchs gegenüber den Anlagen, die zuvor installiert worden waren und eine Eigenverbrauchsvergütung erhalten. Nur wie ändert sie sich? Die Antwort auf diese Frage bleibt die Steuerverwaltung bis heute schuldig.

Das könnte erst einmal so bleiben, hört man aus dem Bundesfinanzministerium (BMF). Dieses veröffentlicht zu grundsätzlichen Fragen einheitliche, mit den Bundesländern abgestimmte Positionen in sogenannten „BMF-Schreiben“. Im letzten Herbst war der Entwurf für ein schon länger erwartetes BMF-Schreiben zu Photovoltaik an verschiedene Verbände zur Stellungnahme versandt worden, darunter auch an den Bundesverband Solarwirtschaft. Seit Monaten heißt es aus dem Ministerium, die Verbändehörung werde ausgewertet und man befinde sich in der Abstimmung mit den Bundesländern.

Eigenverbrauch

Der Eigenverbrauch ist aus steuerlicher Sicht unproblematisch, wenn die Anlage zur Stromversorgung eines Gewerbebetriebs eingesetzt wird, der selbst umsatzsteuerpflichtig ist. Dann fügt sich die steuerliche Behandlung in die normalen buchhalterischen Abläufe ein, so wie jede andere Anschaffung, beispielsweise der einer Produktionsmaschine.

Komplizierter wird es hingegen, wenn der Solarstrom für private Zwecke verbraucht wird. Dann muss diese Entnahme

aus dem „Gewerbebetrieb Photovoltaikanlage“ versteuert werden – sowohl bei der Umsatzsteuer, wie auch ertragssteuerlich. Bereits bekannt ist die von der Finanzverwaltung beschriebene Vorgehensweise für Anlagen, die zwischen 2009 und März 2012 errichtet wurden und eine Eigenverbrauchsvergütung erhalten. Hier wird steuerlich betrachtet, der gesamte erzeugte Strom ins Netz gespeist und der direkt verbrauchte Solarstrom rechnerisch wieder aus dem Netz zurückgekauft.

Da es für PV-Anlagen seit April 2012 keine Eigenverbrauchsvergütung aus dem EEG mehr gibt, gilt dieses Verfahren für neue Anlagen nicht mehr, so der Entwurf des BMF-Schreibens. Stattdessen wird der private Eigenverbrauch zur „unentgeltlichen Wertabgabe“. Trotz privatem Eigenverbrauch bleiben PV-Anlagen umsatzsteuerlich ein Unternehmen. Der Vorsteuerabzug bleibt also erhalten, sofern wenigstens 10 Prozent des Solarstroms verkauft wird – an den Netzbetreiber via EEG oder auch an Dritte wie Mieter oder Nachbarn.

In der Steuererklärung taucht die Privatentnahme als unentgeltliche Wertabgabe dann an zwei Stellen auf:

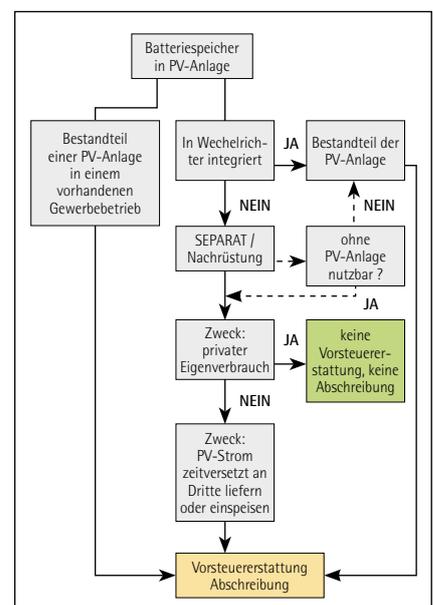
– **Erstens bei der Umsatzsteuer:** Der privat verbrauchte Strom muss finanziell beziffert werden, auf diesen Betrag wird 19 Prozent Umsatzsteuer fällig. Wie hoch der Betrag ist, hängt von der Bemessungsgrundlage ab. Diskutiert werden drei Varianten: Die Baden-Württembergische Finanzverwaltung geht beispielsweise von den Selbstkosten aus, das heißt, der Betrag, den ein Anlagenbetreiber aufwendet, um eine Kilowattstunde Solarstrom zu erzeugen. Bei den zwischen 2009 und 2012 errichteten Anlagen war das die Höhe der Einspeisevergütung. In einem Urteil des Bundesfinanzhofs zu einem BHKW beharrte das Gericht dagegen auf der strengen Auslegung des Gesetzes, das den Wiederbeschaffungswert vorschreibt. So steht es nun auch im Entwurf des BMF-Schreibens: „Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten“, also das was der PV-Betreiber an seinen

sonstigen Stromlieferanten bezahlt, einschließlich der Grundkosten.

– **Zweitens bei der Ertragssteuer:** Die Entnahme des Solarstroms schmälert Umsatz und Gewinn des Betreibers, da dieser Strom ja nicht verkauft werden kann. Deshalb muss auch der Wert des entnommenen Solarstroms selbst in die Steuererklärung einfließen. Anders als bei der Umsatzsteuer werden als Bemessungsgrundlage die Selbstkosten des erzeugten Stroms angesetzt. Diese kann der Betreiber errechnen, indem er Abschreibung und Betriebskosten summiert und durch die erzeugten Kilowattstunden teilt. Vereinfachend rät die Steuerverwaltung Bayerns zu einem Standardsatz von 20 Cent pro Kilowattstunde.

Batteriespeicher

Viele Verkaufsberater und Installateure gehen davon aus, dass Batteriespeicher für PV-Anlagen steuerlich genauso gehandhabt werden wie die Anlage selbst. Doch das ist derzeit keinesfalls klar. Auch in Wirtschaftlichkeitsrechnungen wird meistens – wie bei der Photovoltaik bisher



Schematische Übersicht zur Einordnung von Batteriespeichern im Steuerrecht

üblich – ohne die Mehrwertsteuer kalkuliert. Demnach wird davon ausgegangen, dass die Batterie steuerlich Teil der Anlage ist und die Vorsteuererstattung der PV-Anlage ebenso für die Batterie gilt. Doch die derzeit verkauften Batteriespeicher dienen dazu, den Eigenverbrauch des Solarstroms zu steigern und möglichst wenig Strom ins Netz einzuspeisen. Das hat Folgen für die steuerliche Behandlung der Anlage und des Batteriespeichers selbst.

Batterie integriert oder eigenständig?

Entscheidend für die steuerliche Behandlung der Batterie ist, ob die Batterie im steuerlichen Sinn zur PV-Anlage gehört oder ein „eigenständiges Zuordnungsobjekt“ darstellt. Beispiel EDV-Anlage: Ein Computer mit Bildschirm und Drucker ist steuerlich ein „einheitlicher Gegenstand“, der als ein Gesamtobjekt abgeschrieben wird. Handelt es sich bei dem Drucker allerdings um ein Multifunktionsgerät mit Kopier- und Faxfunktion, zählt der Drucker als eigenständiges steuerliches Objekt, weil das Gerät auch unabhängig vom Computersystem genutzt werden kann.

Technisch ließe sich dieses Kriterium daran festmachen, ob Batterie und Wechselrichter eine untrennbare technische Einheit bilden, wie das bei DC-gekoppelten Batteriesystemen der Fall ist (Beispiel E3/DC) oder ob der Batteriespeicher ein mit der PV-Anlage lediglich elektrisch verbundenes eigenes System darstellt (AC-Kopplung, Beispiel SMA mit Sunny Island), wie beispielsweise bei nachgerüsteten Batterien.

Zweck der Batterie

Daneben stellt das Steuerrecht die Frage, ob eine Anschaffung betriebsnotwendig ist. Nur Kosten, die für den unternehmerischen Zweck notwendig sind, werden steuerlich anerkannt. Das gilt sowohl umsatzsteuerlich als auch ertragssteuerlich. Der steuerliche Zweck der PV-Anlage ist das Erzielen von Einkünften aus dem Stromverkauf. Der Batteriespeicher dient fast immer dem Gegenteil, nämlich anstatt Solarstrom zu verkaufen, Solarstrom zeitversetzt im eigenen Haushalt (privat) zu verbrauchen.

Nehmen wir also an, der Batteriespeicher gehört nach der steuerlichen Betrachtung zur PV-Anlage. Der Betreiber erhält also die Vorsteuer aller Anlagenkosten erstattet. Es bleibt dann bei der jährlichen Umsatzsteuererklärung – bei Kleinunternehmern wenigstens in den ersten fünf Jahren. Nun sind Batteriespeicher derzeit in den meisten Fällen noch so teuer, dass die Anlage absehbar inner-

halb der steuerlichen Nutzungsdauer von 20 Jahren keinen Überschuss erzielt. Ertragssteuerlich zählt die Anlage dann als Liebhaberei, gewerbliche Einkünfte sind dann nicht zu versteuern und es können auch keine Abschreibungsverluste steuermindernd geltend gemacht werden.

Einzelfallbetrachtung unumgänglich

Man sieht, die vielen technischen und betrieblichen Kriterien lassen keine einfache Antwort zu, ob und wie Batterien in PV-Anlagen steuerrechtlich zu behandeln sind. Sowohl Steuerberater wie auch Finanzämter kommen dabei in der Praxis zu unterschiedlichen Ergebnissen, die von der Situation im Einzelfall abhängig sind. Was sagt die Finanzverwaltung?

Die Bundesregierung antwortete auf eine kleine Anfrage von Bundestagsabgeordneten im August 2013: „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. Die Vergütung für den eingespeisten Strom unterliegt in diesen Fällen der Umsatzsteuer.“ (Bundestags-Drucksache 17/14536).

Photovoltaik als steuerliches Gewerbe

Netzgekoppelte Solarstromanlagen sind steuerrechtlich ein Gewerbebetrieb, in der Regel umsatzsteuerpflichtig und im Rahmen der Einkommensteuererklärung als Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit anzugeben, wenn die Anlage rentabel ist. Getrennt zu betrachten sind im Einzelfall immer umsatzsteuerliche (Mehrwertsteuer, Vorsteuer) und ertragssteuerliche Aspekte (Abschreibung, Gewinn und Verlust). Und: Wer selbst erzeugten Solarstrom für private Zwecke verbraucht, muss dafür Umsatzsteuer bezahlen und den Eigenverbrauch als Einnahme verbuchen.

Unser Autor berichtet in der Sonnenenergie regelmäßig über die steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen. Zuletzt erschien in der Ausgabe 1/2014 ein zusammenfassender Überblick für Anlagenbetreiber, auf den sich der vorliegende Beitrag bezieht. Der Artikel ist auch im Online-Archiv verfügbar unter www.sonnenenergie.de.

Der Entwurf des BMF-Schreibens präzisiert dazu lediglich: „Stellt eine Batterie (...) im Einzelfall umsatzsteuerlich ein eigenständiges Zuordnungsobjekt dar, ist ein Vorsteuerabzug (...) nicht zulässig, wenn der gespeicherte Strom zu weniger als 10 % für unternehmerische Zwecke (...) verbraucht wird.“

In der Praxis entscheiden die Finanzämter völlig unterschiedlich. Wo das eine den Vorsteuerabzug anerkennt, versagt ihm das andere. Für die Betreiber wird damit die steuerliche Behandlung des Batteriespeichers zum Glücksspiel. Am besten überzeugt man den zuständigen Sachbearbeiter mit einer plausiblen Argumentation und mit Hilfe eines PV-erfahrenen Steuerberaters. Oder wie es der unter dem Pseudonym „KPR“ im Photovoltaikforum engagierte Steuerexperte formuliert: „Selten hat ‚Versuch macht kluch‘ mehr Berechtigung, als in diesem Fall.“

Aktuelle Literatur

Der Entwurf des BMF-Schreibens findet sich auf der Internetseite des HLBS (Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e.V.) unter www.hlbs.de/ca/b/sli/. Eine Sonderausgabe des WISO-Steuerbriefs (März 2014) hilft PV-Anlagenbetreibern bei der Steuererklärung für 2013. Herausgeber ist der IWW-Verlag in Würzburg: www.iwe.de/wiso. Der GDW (Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e. V.) hat eine 168 Seiten starke Broschüre „Wohnungsunternehmen als Energieerzeuger“ veröffentlicht, die auch rechtliche und steuerliche Themen und die Belieferung mit Strom aus PV- und KWK-Anlagen behandelt. www.gdw.de

ZUM AUTOR:

► **Thomas Seltmann** ist unabhängiger Experte und Autor für Photovoltaik. Er beschäftigt sich seit zwanzig Jahren mit technischen, wirtschaftlichen und rechtlichen Fragen bei Solarstromanlagen. Er hält auch Vorträge und Seminare zu den Themen dieses Beitrags.

www.photovoltaikratgeber.info