

BAYERISCHES LANDESAMT
FÜR STEUERN

Hilfe zu Photovoltaikanlagen

Stand:
Januar
2019



Inhalt

I. Allgemeines	3
II. Erster Kontakt mit dem Finanzamt.....	4
Was muss ich bei Beginn meiner neuen Tätigkeit	
bei dem ersten Kontakt mit dem Finanzamt beachten?	4
III. Umsatzsteuer.....	6
1. Umsatzsteuerpflicht	6
2. Vereinfachung der Besteuerung durch Nichterhebung der Steuer	
(Kleinunternehmerregelung nach § 19 Umsatzsteuergesetz – UStG)	6
3. Option zur Regelbesteuerung	7
4. Ausgangsumsätze bei Regelbesteuerung.....	8
5. Besteuerungsverfahren.....	10
6. Unternehmensvermögen	11
7. Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten	11
8. Erwerb eines Stromspeichers (Batterie).....	12
8.1 Photovoltaikanlage und Stromspeicher als einheitliches Zuordnungsobjekt.....	12
8.2 Stromspeicher als eigenes Zuordnungsobjekt	14
9. Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. UmsatzsteuerJahreserklärungen	16
10. Beispiele	18
IV. Einkommensteuer	27
1. Was muss bei der Einkommensteuer versteuert werden?	27
2. Was muss bei der Einkommensteuer-Erklärung beachtet werden?	27
3. Wie und für welchen Zeitraum wird der Gewinn ermittelt?	28
4. Was zählt alles zu den Betriebseinnahmen?.....	29
5. Was hat es mit den Investitionszuschüssen auf sich?.....	29
6. Was zählt alles zu den Betriebsausgaben?.....	30
a. Normalabschreibung	30
b. Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG	31
c. Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG	
in Jahren vor der Inbetriebnahme.....	31
d. Wie sind Batteriespeicher einkommensteuerlich zu behandeln?	32
e. Weitere Betriebsausgaben	33
f. Keine Betriebsausgaben	33
7. Welche einkommensteuerlichen Folgen sind beim Selbstverbrauch zu beachten?	33
a. Bewertung der Entnahme für den privaten Haushalt	34
b. Umfang der Entnahme	35
c. Zeitpunkt der Entnahme	35
d. Vereinfachungsmaßnahme bei Selbstverbrauch nach § 33 Abs. 2 EEG 2009.....	36
8. Wann und in welcher Höhe fällt Einkommensteuer an?	37
9. Was hat es mit den Einkommensteuer-Vorauszahlungen auf sich?	37
10. Beispiel zur Einkommensteuer.....	39
V. Muss ich ein Gewerbe anmelden und Gewerbesteuer zahlen?	42
VI. Steuerabzug bei Bauleistungen - Bauabzugsteuer	43
VII. Ansprechpartner für weitere Fragen.....	44

I. Allgemeines

Bayern ist als Bundesland mit überdurchschnittlich günstigen solaren Strahlungsverhältnissen führend beim Einsatz von Fotovoltaik. In Bayern werden derzeit über 500.000 Fotovoltaikanlagen ¹ betrieben. Zu weitergehenden Fragen zu Fotovoltaik wird besonders auf den **Energie-Atlas Bayern** hingewiesen². Nach einer Studie ist Bayern das erfolgreichste Bundesland bei der Umsetzung der Energiewende.³

**Wer eine Fotovoltaikanlage betreibt und Strom ins Netz einspeist
und selbst für seinen Haushalt verbraucht,
hat gewisse steuerliche Regularien zu beachten.
Diese Hilfe soll Ihnen zu diesem Thema einen Überblick geben.**

Bitte beachten Sie dabei, dass die umsatzsteuerliche Behandlung und die einkommensteuerliche Behandlung einer Fotovoltaikanlage nicht deckungsgleich sein können. **Umsatzsteuer und Einkommensteuer haben unterschiedliche Zielsetzungen.** Die Umsatzsteuer ⁴ als Verkehrsteuer besteuert den Austausch (Verkehr) von Lieferungen und Leistungen. Die Einkommensteuer⁵ als Ertragsteuer besteuert die Einkünfte, also den Gewinn. Daher ergeben sich z. B. bei den Fragen nach den Zuordnungsregelungen beim Vorsteuerabzug und bei den Fragen zur

¹ www.energieatlas.bayern.de unter Sonne > Photovoltaik > Daten und Fakten

² Energie-Atlas Bayern unter www.energieatlas.bayern.de

³ Studie im Auftrag der Agentur für Erneuerbare Energien unter www.unendlich-viel-energie.de

⁴ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste U > UStG

⁵ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste E > EStG **oder**

www.bundesfinanzministerium.de unter Startseite > Service > Publikationen > Amtliche Handbücher
> [Einkommensteuer-Handbuch](#)

Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen (Bilanzierungsregelungen)
unterschiedliche Abgrenzungsregelungen.

II. Erster Kontakt mit dem Finanzamt

Was muss ich bei Beginn meiner neuen Tätigkeit bei dem ersten Kontakt mit dem Finanzamt beachten?

Förderungen von Fotovoltaikanlagen werden durch das Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG)⁶ geregelt. Wird der erzeugte Strom an einen Netzbetreiber oder an einen Dritten verkauft, liegt aus steuerlicher Sicht grundsätzlich eine unternehmerische/gewerbliche Tätigkeit vor.

Da Sie mit dem Verkauf von Strom eine unternehmerische/gewerbliche Tätigkeit aufnehmen, müssen Sie dies innerhalb eines Monats dem Finanzamt mitteilen, in dessen Bezirk Sie wohnen⁷. Diese schriftliche Mitteilung kann formlos erfolgen.

Im Anschluss daran erhalten Sie den Vordruck „Fragebogen zur steuerlichen Erfassung bei Aufnahme einer gewerblichen, selbständigen (freiberuflichen) oder landwirtschaftlichen Tätigkeit oder Beteiligung an einer Personengesellschaft/-gemeinschaft“ zugesandt, den Sie ausgefüllt bei Ihrem zuständigen Finanzamt einreichen müssen. Sie können den Fragebogen zur steuerlichen Erfassung⁸ auch im Vorfeld im

⁶ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste E > EEG

⁷ vgl. § 138 der Abgabenordnung – AO-; www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste A > AO

⁸ www.finanzamt.bayern.de unter Formulare > Weitere Themen A bis Z > Existenzgründer > Fragebögen für die steuerliche Erfassung

Vordruckangebot auf den Internetseiten der Finanzverwaltung heruntergeladen und gleich mit der Mitteilung an das Finanzamt übersenden. Erst wenn der ausgefüllte Fragebogen dem Finanzamt vorliegt, kann eine Steuernummer erteilt werden, die der Netzbetreiber zur Abrechnung in Form der Gutschrift (vgl. [§ 14 Abs. 2 S.2 UStG](#))⁹ benötigt.

Im Fragebogen selbst müssen Sie Angaben zu Ihren persönlichen und betrieblichen Verhältnissen machen. Die Fragen betreffen u. a. die Art der ausgeübten Tätigkeit und den Zeitpunkt der Betriebseröffnung. Ebenso wird nach weiteren Einkünften von Ihnen und ggf. Ihrem Ehegatten / Lebenspartner/in gefragt. Füllen Sie bitte in jedem Fall den Fragebogen sorgfältig aus, damit das Finanzamt die zutreffenden steuerlichen Folgerungen ziehen kann. Anhand dieser Angaben wird das Finanzamt Ihnen dann eine Steuernummer erteilen und beispielsweise prüfen, ob und in welcher Höhe Einkommensteuervorauszahlungen (vgl. IV./9.) zu leisten sind.

Weitere ausführliche Informationen zum ersten Kontakt mit dem Finanzamt, zu Steuerarten und Steuererklärungen sowie zum Zahlungsverkehr mit dem Finanzamt finden Sie in den „Steuertipps für Existenzgründer“¹⁰.

⁹ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste U > UStG

¹⁰ www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Broschüren > Steuertipps für Existenzgründer

III. Umsatzsteuer

1. Umsatzsteuerpflicht

Umsätze aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer. Die vom Betreiber der Anlage gewählte Besteuerungsform hat entscheidenden Einfluss auf die Umsatzbesteuerung. Informationen zur gewählten Besteuerungsform benötigt neben dem Finanzamt auch der jeweilige Netzbetreiber, um gegenüber dem Anlagenbetreiber durch zutreffende Gutschriften abrechnen zu können.

2. Vereinfachung der Besteuerung durch Nichterhebung der Steuer (Kleinunternehmerregelung nach [§ 19 Umsatzsteuergesetz – UStG](#))

Der Betreiber einer Photovoltaikanlage kann als sog. Kleinunternehmer behandelt werden, wenn die Umsätze im Gründungsjahr nicht mehr als 17.500 € betragen und im Folgejahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen werden. Wurde die unternehmerische Tätigkeit nur während eines Teils des Kalenderjahres ausgeübt, ist der tatsächliche Umsatz in einen Jahresumsatz umzurechnen. Auf die Umsätze wird dann keine Umsatzsteuer erhoben.

Hierfür ist allerdings Voraussetzung, dass der Anlagenbetreiber keine Rechnungen bzw. der Netzbetreiber keine Gutschrift mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausstellt.

Um diese Umsatzgrenzen überprüfen zu können, benötigt das Finanzamt eine individuelle Prognoseberechnung, die im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung vorzunehmen ist.

Wird die Umsatzsteuer in der Rechnung (oder Gutschrift) offen ausgewiesen, ist diese durch den Anlagenbetreiber zwingend an das Finanzamt abzuführen.

3. Option zur Regelbesteuerung

Bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung kann keine Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen (**auch aus dem Erwerb der Anlage!**) vom Finanzamt erstattet werden. Betreiber von Photovoltaikanlagen verzichten deshalb regelmäßig auf die Kleinunternehmerregelung und wählen die sogenannte Regelbesteuerung, weil dann das Finanzamt die vom Verkäufer der Anlage in Rechnung gestellte Umsatzsteuer, sowie Steuerbeträge, die für den laufenden Unterhalt der Anlage anfallen, als Vorsteuer erstattet.

Der Anlagenbetreiber wird, wenn er sich für die Regelbesteuerung entscheidet, steuerlich wie jeder andere Unternehmer behandelt. Er muss die aus der Lieferung an den Netzbetreiber entstehende Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen.

Übt der Anlagenbetreiber die Option zur Regelbesteuerung aus, ist er hieran **für mindestens fünf Jahre** gebunden. Danach kann die Option zur Regelbesteuerung nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Die Option kann bereits im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung erklärt werden.

4. Ausgangsumsätze bei Regelbesteuerung

Für die Lieferung des erzeugten Stroms entsteht die Umsatzsteuer i.H. von derzeit 19 %.

Die vom Netzbetreiber gezahlte Einspeisevergütung ist das Entgelt für die Lieferungen des Anlagebetreibers. Der gesetzlich festgelegte Betrag ist ein Nettobetrag, also die Vergütung ohne Umsatzsteuer. Wird der Strom vom Anlagenbetreiber direkt vermarktet, ist das mit dem Dritten vereinbarte Entgelt die Bemessungsgrundlage.

Zahlt der Netzbetreiber dem Anlagenbetreiber in diesen Fällen eine Marktprämie bzw. eine Flexibilitätsprämie, handelt es sich jeweils um einen echten, nicht steuerbaren Zuschuss, welcher somit nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Sofern für vor dem 1. Januar 2013 erfolgte Stromlieferungen die Markt- bzw. Flexibilitätsprämie als Entgeltsbestandteil unter Ausweis von Umsatzsteuer abgerechnet worden ist, wird es auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht beanstandet, wenn eine Berichtigung der zugrunde liegenden Rechnung unterbleibt.

Anlagen, die bis zum 31.03.2012 in Betrieb genommen wurden

Soweit der Anlagenbetreiber bei Inanspruchnahme der Vergütung nach § 33 Abs. 2 EEG in der bis zum 31. März 2012 geltenden Fassung Elektrizität dezentral (z.B. Verbrauch im eigenen Haushalt) verbraucht, liegt umsatzsteuerlich eine (Rück-) Lieferung des Netzbetreibers an den Anlagenbetreiber vor. Bei einem solchen dezentralen Verbrauch ist das Entgelt aus der Differenz zwischen Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 1 Nr.1 EEG und der Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 2 EEG zu ermitteln (siehe auch Beispiel unter Nr. 10).

Anlagen, die nach dem 31.03.2012 in Betrieb genommen wurden

Bei Anlagen, die nach dem 31. März 2012 in Betrieb genommen werden und nicht unter die Übergangsregelung des § 66 Abs. 18 EEG fallen, wird der Direktverbrauch nicht mehr vergütet. Wird vom Anlagenbetreiber der Strom nicht in das Netz eingespeist, sondern selbst verbraucht, ist eine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern (sofern aus der Anschaffung der Anlage insoweit ein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde).

Nach [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr.1 UStG](#) bemisst sich die unentgeltliche Wertabgabe nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für einen gleichartigen Gegenstand (ein Ansatz der Selbstkosten erfolgt, wenn kein Einkaufspreis ermittelbar ist, oder wenn es sich um eine Sonderanfertigung handelt, für welche ein Marktpreis nicht ermittelbar ist).

Der Anlagenbetreiber kann die Berechnung einer unentgeltlichen Wertabgabe auf Grundlage der **Selbstkosten** nur vornehmen, sofern die Entnahme (= privater Stromverbrauch) **vor dem 01.01.2015** erfolgt ist.

Sind als Bemessungsgrundlage die Selbstkosten im Zeitpunkt des Umsatzes anzusetzen ([§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG](#)), werden die Anschaffungskosten der Anlage für die Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verteilt.

5. Besteuerungsverfahren

Grundsätzlich wird die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten berechnet (Soll-Versteuerung, [§ 16 Abs. 1 S.1 UStG](#)). Das heißt, die Umsätze sind in dem Voranmeldungszeitraum zu erklären, in dem die Leistung erbracht wurde, also in dem Monat, in dem der Strom eingespeist wurde. Dies gilt auch für die unentgeltliche Wertabgabe, sofern der Strom selbst verbraucht wird.

Das Finanzamt kann auf Antrag gestatten (Antragstellung formlos oder im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung), dass ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz im Jahr der Betriebseröffnung nicht mehr als 500.000 € beträgt, die Umsatzsteuer nicht nach vereinbarten Entgelten, sondern nach vereinnahmten Entgelten berechnet (Ist-Versteuerung, [§ 20 UStG](#)). Die Umsätze sind dann erst für den Voranmeldungszeitraum anzumelden, in dem der Zahlungseingang erfolgt.

6. Unternehmensvermögen

Gegenstände, die für das Unternehmen verwendet werden, stellen grundsätzlich Unternehmensvermögen dar. Für Gegenstände, die sowohl unternehmerisch als auch unternehmensfremd (privat) genutzt werden, hat der Unternehmer ein Zuordnungswahlrecht, wenn die unternehmerische Nutzung mindestens 10 % beträgt. Wird ein Gegenstand zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt, kann er dem Unternehmensvermögen nicht zugeordnet werden.

Die Einstufung als **Unternehmensvermögen** ist **entscheidend für** den **Vorsteuerabzug**. Wird der gesamte erzeugte Strom ins Netz eingespeist, ist die Anlage zwingend Unternehmensvermögen.

Die Zuordnungsentscheidung erfolgt regelmäßig durch den Abzug der Vorsteuer aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Voranmeldungszeitraum des Bezugs der Photovoltaikanlage, spätestens aber mit dem Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuerjahreserklärung. Die Umsatzsteuerjahreserklärung muss **zeitnah** eingereicht werden. Wurde die Anlage **nicht rechtzeitig zugeordnet**, ist ein **Abzug der Vorsteuer** aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten **insgesamt nicht möglich**.

7. Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten

Der Vorsteuerabzug ist nach [§ 15 Abs. 1 UStG](#) grundsätzlich nur möglich, wenn der Auftraggeber und Rechnungsempfänger für die Photovoltaikanlage mit dem Vertragspartner des Netzbetreibers identisch

ist. Eine nachträgliche Rechnungsberichtigung durch den die Photovoltaikanlage installierenden Unternehmer ist nicht mehr möglich, wenn die Rechnung zutreffend den Auftraggeber für die Photovoltaikanlage ausweist, dieser jedoch nicht auch als Vertragspartner des Netzbetreibers auftritt (z.B. der Ehemann ist Vertragspartner des Netzbetreibers, die Ehefrau ist lt. Rechnung die Auftraggeberin für die Errichtung der Photovoltaikanlage).

Sollten sich die für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Nutzungsverhältnisse (z.B. durch eine Verwendung des Stroms für Umsätze, welche den Vorsteuerabzug ausschließen) ändern, ist der Vorsteuerabzug gemäß [§ 15a UStG](#) zu berichtigen. Der Unternehmer muss dabei die erhaltene Vorsteuer aus der Investition zeitanteilig wieder an das Finanzamt zurückzahlen. Der Berichtigungszeitraum beträgt für eine auf das Dach aufgesetzte Photovoltaikanlage fünf Jahre, für eine dachintegrierte Anlage zehn Jahre.

8. Erwerb eines Stromspeichers (Batterie)

8.1 Photovoltaikanlage und Stromspeicher als einheitliches Zuordnungsobjekt

Bei gleichzeitiger Anschaffung einer Photovoltaikanlage und eines Stromspeichers handelt es sich um ein einheitliches Zuordnungsobjekt. Ist beim Abschluss des jeweiligen Verpflichtungsgeschäftes eine zeitgleiche Lieferung und Inbetriebnahme der PV-Anlage und der Batterie geplant und findet jedoch aus vom Unternehmer nicht zu vertretenden Gründen tatsächlich eine zeitversetzte Lieferung und Inbetriebnahme statt, ist für die

Prüfung der 10%-Grenze des [§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG](#) weiterhin von einem einheitlichen Zuordnungsobjekt auszugehen.

Die Prüfung der Zuordnung (10 % Grenze des [§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG](#)) hat dementsprechend anhand der Verwendung des durch die Photovoltaikanlage produzierten Stroms zu erfolgen. Eine gesonderte Zuordnungsprüfung des Stromspeichers findet nicht statt.

Wird der Strom auch dezentral (privat) verbraucht, hat bei vollständiger Zuordnung zum Unternehmensvermögen als Kompensation die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe zu erfolgen.

Nach [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG](#) bemisst sich die unentgeltliche Wertabgabe nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für einen gleichartigen Gegenstand.

In diesem Fall stellt der selbsterzeugte, zunächst gespeicherte und für unternehmensfremde Zwecke verwendete Strom keine Sonderanfertigung dar, die den Ansatz der Selbstkosten als Bemessungsgrundlage rechtfertigen könnte. Bemessungsgrundlage für die Wertabgabesteuerung der Stromlieferung gem. [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG](#) bleibt der (fiktive) Einkaufspreis des zugekauften Stroms.

Eine weitere Kompensation für eine unternehmensfremde (private) Verwendung des Stromspeichers in Form einer unentgeltlichen Wertabgabe gemäß [§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG](#) findet nicht statt.

8.2 Stromspeicher als eigenes Zuordnungsobjekt

Bei der Anschaffung eines Stromspeichers handelt es sich um ein **eigenes Zuordnungsobjekt**, **wenn** dieser **nach Anschaffung und Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage** erworben wird.

Ein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung oder Herstellung des Speichers ist in diesem Fall nur zulässig, wenn der gespeicherte Strom zu mindestens 10 % für unternehmerische Zwecke des Anlagenbetreibers verwendet wird ([§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG](#)).

Hat der Betreiber den Stromspeicher zulässigerweise in vollem Umfang seinem Unternehmen zugeordnet, hat er neben der Entnahme des privat verwendeten Stroms (unentgeltliche Wertabgabe nach [§ 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG](#)) für die private Verwendung des Stromspeichers d.h., soweit er den gespeicherten Strom für private Zwecke verwendet, eine unentgeltliche Wertabgabe nach [§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG](#) zu versteuern.

Die Bemessungsgrundlage für die Kompensation der privaten Verwendung des Stromspeichers bemisst sich nach [§ 10 Abs. 4 S.1 Nr. 2 UStG](#) nach den bei der Ausführung dieser Umsätze entstandenen Ausgaben, soweit sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Beispiel:

A betreibt seit 01.08.2012 eine Photovoltaikanlage. Den produzierten Strom speist er bisher zu 80 % ein und verwendet 20 % unternehmensfremd für den privaten Haushalt.

Am 01.01.2014 erwirbt er einen Stromspeicher für 10.000 € zzgl. 1.900 € USt, um die unternehmensfremde Verwendung des produzierten Stroms auf 40 % zu steigern. Eine unternehmerische Nutzung (z.B. Einspeisung des gespeicherten Stroms) des Stromspeichers ist nicht geplant.

Lösung:

Bei der Anschaffung des Stromspeichers handelt es sich um ein eigenes Zuordnungsobjekt (Prüfung 10 % unternehmerische Verwendung des [§ 15 Abs.1 S. 2 UStG](#)), da dieser nach Anschaffung und Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage erworben wird.

Ein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Speichers ist nicht zulässig, da der gespeicherte Strom nicht für unternehmerische Zwecke des Anlagenbetreibers verwendet wird ([Abschn. 15.2 c Abs. 1 S. 2 UStAE](#) - Zuordnungsverbot).

Da aus der Anschaffung des Stromspeichers kein Vorsteuerabzug möglich ist, unterbleibt eine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe nach [§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG](#) für die unternehmensfremde Verwendung des Stromspeichers.

Die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe für die private Verwendung des mit der Photovoltaikanlage produzierten Stroms gemäß [§ 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG](#) erhöht sich von 20 % auf 40 %.

9. Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. Umsatzsteuer-Jahreserklärungen

Bei Anwendung der Regelbesteuerung muss der Unternehmer im Kalenderjahr der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit und im folgenden Kalenderjahr monatlich bis zum 10. Tag des Folgemonats eine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben und gleichzeitig die von ihm selbst berechnete Steuervorauszahlung an das Finanzamt entrichten. Bestand bereits bisher ein Unternehmen, das nun um den Betrieb der Photovoltaikanlage erweitert wird, gelten die bisherigen umsatzsteuerlichen Pflichten.

Ab dem dritten Jahr kann bei kleineren Photovoltaikanlagen ganz auf Voranmeldungen verzichtet werden, wenn die Umsatzsteuerzahllast aus dem Vorjahr 1.000 € nicht übersteigt; ansonsten sind die Voranmeldungen quartalsweise, also bis zum 10. April, 10. Juli, 10. Oktober des laufenden Jahres und 10. Januar des folgenden Jahres, abzugeben.

Beträgt die Umsatzsteuerzahllast für das vorangegangene Kalenderjahr jedoch mehr als 7.500 €, verbleibt es bei der monatlichen Abgabefrist.

Die Voranmeldungen sind grundsätzlich auf elektronischem Weg beim Finanzamt einzureichen. Ab dem 1. Januar 2013 gilt zudem, dass die Übermittlung authentifiziert erfolgen muss. Das hierzu erforderliche Programm „ELSTER“ ist kostenlos auf einer CD im Finanzamt erhältlich bzw. kann unter www.elster.de heruntergeladen werden. In Ausnahmefällen kann das Finanzamt auf Antrag genehmigen, die Voranmeldungen auf dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck in Papierform abzugeben.

Es empfiehlt sich, bei der ersten elektronisch übermittelten Voranmeldung für den Monat der Inbetriebnahme eine Kopie des Einspeise-/Netzanschlussvertrags (sofern vorhanden – andernfalls beispielsweise die Kopie der Anmeldung zum Anschluss an das Stromnetz beim Netzbetreiber, eine Inbetriebnahmebestätigung durch die beauftragte Elektroinstallationsfirma, Zählerablesungen) und eine Kopie der Rechnung über die Anschaffung bzw. Herstellung der Photovoltaikanlage beim Finanzamt einzureichen.

In der Voranmeldung sind die Nettoumsätze sowie die darauf entfallende Umsatzsteuer (19 %) getrennt anzugeben. Von der Umsatzsteuerschuld können als Vorsteuer jene Umsatzsteuerbeträge abgezogen werden, die dem Unternehmer im Zusammenhang mit der Anlage gesondert in Rechnung gestellt worden sind.

Der so errechnete Betrag ist an das Finanzamt abzuführen. Wird dem Finanzamt die Ermächtigung erteilt, Zahlungsbeträge im SEPA-Lastschriftinzugsverfahren einzuziehen, erleichtert dies den Zahlungsverkehr und es besteht nicht die Gefahr, dass zusätzliche Kosten entstehen, wenn eine Zahlung nicht fristgerecht erfolgt.

Diese Ermächtigung ist auch im Internet unter https://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/download.php?url=Informationen/Formulare/Steuerzahlung/SEPA_Lastschriftmandat-geschuetzt.pdf erhältlich.

Eine Umsatzsteuer-Voranmeldung ist auch für die Monate abzugeben, in denen keine Umsätze erzielt worden sind, zum Beispiel weil eine viertel-,

halb- oder jährliche Zahlungsweise zwischen Anlagenbetreiber und Netzbetreiber vereinbart ist. Der Umsatz ist in diesen Fällen mit 0 € zu erklären (Ausnahme: Es hat eine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe für den privat verwendeten Strom zu erfolgen).

Für das Kalenderjahr ist eine Umsatzsteuerjahreserklärung **bis spätestens zum 31. Mai des Folgejahres** abzugeben, in welcher die Daten der Voranmeldungen zusammengefasst und ggf. darin noch nicht enthaltene Umsätze und Vorsteuern korrigierend aufgenommen werden.

10. Beispiele

A) Inbetriebnahme der Anlage vor dem 01.04.2012

Ein Hausbesitzer erwirbt im März 2012 eine Photovoltaikanlage zum Preis von 11.900 € (brutto). Ihm liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i.H. von 1.900 € gesondert ausgewiesen ist. Da der voraussichtliche Stromertrag der Anlage nur ungefähr 4.600 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 17.500 € nicht übersteigen.

Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des [§ 19 UStG](#) verzichtet und die Anlage insgesamt seinem Unternehmen bei Leistungsbezug zugeordnet. Hinsichtlich der zu erklärenden Umsätze ist zu beachten, dass nach § 18 Abs. 2 EEG die Umsatzsteuer in den im EEG genannten Vergütungsbeträgen nicht enthalten ist.

Im Jahr 2012 produziert der Hausbesitzer 4.500 kWh Solarstrom. Davon wurden für eigene (private) Zwecke 320 kWh verbraucht. Im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2012 muss der Hausbesitzer folgende Besteuerungsgrundlagen erklären:

Umsätze 2012

Jahresumsatz (netto)	4.500 kWh x 0,2443 €/kWh	1.099,35 €
Umsatzsteuer	(19 %)	208,87 €
Jahresumsatz	brutto	1.308,22 €

In der Umsatzsteuererklärung 2012 ist der Nettoumsatz i.H. von 1.099 € (gerundet) in Zeile 33, Kennziffer 177 (Lieferungen und sonstige Leistungen zu 19 %), einzutragen.

In diesem Gesamtumsatz ist der **Eigenverbrauch bereits enthalten**, da beim Energieverbrauch für eigene (private) Zwecke umsatzsteuerlich zunächst eine Lieferung an den Netzbetreiber erfolgt (dies gilt nicht für Anlagen, die ab 01.04.2012 in Betrieb genommen wurden und die nicht unter die Übergangsregelung des § 66 Abs.18 EEG fallen, siehe B)!).

Der Netzbetreiber hat wegen der sich daran anschließenden Rücklieferung an den Hausbesitzer eine Rechnung i.H. von 52,42 € (= 320 kWh x 0,1638 €/kWh (Differenz aus der Einspeisevergütung i.H. von 0,2443 €/kWh und der Vergütung für den Selbstverbrauch i.H. von 0,0805 €/kWh)) zu erteilen und 9,96 € Umsatzsteuer (52,42 € x 19 %) gesondert auszuweisen. Diesen Betrag kann der Hausbesitzer wegen der privaten Verwendung des Stroms (Endverbrauch) **nicht als Vorsteuer berücksichtigen**.

Vorsteuerabzug 2012

Die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer des Lieferanten der Photovoltaikanlage i.H. von 1.900,00 € ist als Vorsteuer in Zeile 62, Kennziffer 320 (Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von anderen Unternehmen), einzutragen.

B) Inbetriebnahme der Anlage nach dem 31.03.2012 und kein Fall der Übergangsregelung des § 66 Abs. 18 EEG

Beispiel 1 (Antrag auf Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe für die private Verwendung des Stroms nach den Selbstkosten)

Ein Hausbesitzer erwirbt im April 2012 eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 5 kW zum Preis von 11.900 € (brutto). Ihm liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i.H. von 1.900 € gesondert ausgewiesen ist. Es sind Schuldzinsen für die Anschaffung der Anlage von jährlich 150 €, sowie Aufwendungen für Büromaterial in Höhe von 23,80 € angefallen. Da der voraussichtliche Stromertrag der Anlage nur ungefähr 4.600 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 17.500 € nicht übersteigen.

Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des [§ 19 UStG](#) verzichtet und die Anlage insgesamt seinem Unternehmen bei Leistungsbezug zugeordnet. Die Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe hat er nach den Selbstkosten vorgenommen. Hinsichtlich der zu erklärenden Umsätze ist zu beachten, dass nach § 18 Abs. 2 EEG die Umsatzsteuer in den im EEG genannten Vergütungsbeträgen nicht enthalten ist.

Im Jahr 2012 produziert der Hausbesitzer 4.500 kWh Solarstrom. Davon wurden für eigene (private) Zwecke 450 kWh verbraucht. Er ordnet seine Anlage zu 100 % dem Unternehmensvermögen zu. Im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2012 muss der Hausbesitzer folgende Besteuerungsgrundlagen erklären:

Umsätze 2012

Jahresumsatz (netto)	4.050 kWh x 0,195 €/kWh	789,75 €
Umsatzsteuer	(19 %)	150,05 €
Jahresumsatz	brutto	939,80 €

In der Umsatzsteuererklärung 2012 ist der Nettoumsatz i.H. von 789 € (gerundet) in Zeile 33, Kennziffer 177 (Lieferungen und sonstige Leistungen zu 19 %), einzutragen.

In diesem Gesamtumsatz ist der Eigenverbrauch nicht enthalten, da dieser bei Inbetriebnahme ab 01.04.2012 (Ausnahme: Übergangsregelung § 66 Abs. 18 EEG) nicht mehr vergütet wird.

Vorsteuerabzug 2012

Die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer des Lieferanten der Photovoltaikanlage i.H. von 1.900,00 € und 3,80 € für das Büromaterial, ist als Vorsteuer in Zeile 62, Kennziffer 320 (Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von anderen Unternehmern), einzutragen.

Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe für den privat verbrauchten Strom

Da die Photovoltaikanlage zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet wurde und daher der volle Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden ist, hat als Kompensation für die private Verwendung des Stroms, die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe gemäß [§ 3 Abs. 1 b S. 1 Nr. 1 UStG](#) zu erfolgen. Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich gem. [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG](#) nach den anteiligen Selbstkosten (da Antrag durch Steuerpflichtigen und Entnahme vor dem 01.01.2015 – vgl Übergangsregelung in BMF-Schreiben vom 19.09.2014, BStBl I S. 1287, Tz. VII). Auch Kosten, für die ein Vorsteuerabzug nicht möglich war, müssen daher berücksichtigt werden.

Berechnung:

Anschaffungskosten der Anlage

verteilt auf die ertragsteuerliche Nutzungsdauer

von 20 Jahren (10.000 € : 20 Jahre) für 9 Monate 375,00 €

Schuldzinsen 150,00 €

Büromaterial 20,00 €

545,00 €

Privat verbrauchter Strom = 450 kWh/4.500 kWh

= 10 % (gerundet) 54,50 €

davon 19 % Umsatzsteuer (gerundet) 10,36 €

In der Umsatzsteuererklärung 2012 ist der Nettoumsatz i.H. von 55 € in Zeile 34, Kennziffer 178 (Unentgeltliche Wertabgaben, a) Lieferungen nach [§ 3 Abs. 1b UStG](#) zu 19 %), einzutragen.

Beispiel 2 (Kein Antrag auf Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe für die private Verwendung des Stroms nach den Selbstkosten)

Ein Hausbesitzer erwirbt im Januar 2013 eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 5 kW zum Preis von 11.900 € (brutto). Ihm liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i.H. von 1.900 € gesondert ausgewiesen ist. Es sind Schuldzinsen für die Anschaffung der Anlage von jährlich 150 €, sowie Aufwendungen für Büromaterial in Höhe von 23,80 € angefallen. Da der voraussichtliche Stromertrag der Anlage nur ungefähr 5.000 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 17.500 € nicht übersteigen. Er beabsichtigt bei Anschaffung ca. 20 % des erzeugten Stroms privat zu verbrauchen.

Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des [§ 19 UStG](#) verzichtet und die Anlage insgesamt seinem Unternehmen bei Leistungsbezug zugeordnet. Die Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe hat er **nicht** nach den Selbstkosten vorgenommen. Hinsichtlich der zu erklärenden Umsätze ist zu beachten, dass nach § 18 Abs. 2 EEG die Umsatzsteuer in den im EEG genannten Vergütungsbeträgen nicht enthalten ist.

Im Jahr 2013 speist der Hausbesitzer 3.900 kWh Solarstrom ein. Die insgesamt erzeugte Strommenge kann er nicht nachweisen.

Zur Deckung des eigenen Strombedarfs von 4.000 kWh wird zusätzlich Strom (= vergleichbarer Gegenstand) von einem Energieversorgungsunternehmen zu einem Preis von 25 Cent pro kWh (Bruttopreis) zzgl. eines monatlichen Grundpreises von 6,55 € (Bruttopreis) bezogen (demnach 22,66 Cent (Nettopreis) pro kWh ($4.000 \text{ kWh} \times 25 \text{ Cent} + 6,55 \text{ €} \times 12 \text{ Monate} = 1.078,60 \text{ €} / (4.000 \text{ kWh} \times 1,19)$).

Er ordnet seine Anlage zu 100 % dem Unternehmensvermögen zu. Im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2013 muss der Hausbesitzer folgende Besteuerungsgrundlagen erklären:

Umsätze 2013

Jahresumsatz (netto)	$3.900 \text{ kWh} \times 0,1702 \text{ €/kWh}$	663,78 €
Umsatzsteuer	(19 %)	126,12 €
Jahresumsatz	brutto	789,90 €

In der Umsatzsteuererklärung 2013 ist der Nettoumsatz i.H. von 663 € (gerundet) in Zeile 33, Kennziffer 177 (Lieferungen und sonstige Leistungen zu 19 %), einzutragen.

In diesem Gesamtumsatz ist der **Eigenverbrauch nicht enthalten**, da dieser bei Inbetriebnahme ab 01.04.2012 (Ausnahme: Übergangsregelung § 66 Abs. 18 EEG) nicht mehr vergütet wird.

Vorsteuerabzug 2013

Die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer des Lieferanten der Photovoltaikanlage i.H. von 1.900,00 € und 3,80 € für das Büromaterial, ist als Vorsteuer in Zeile 62, Kennziffer 320 (Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von anderen Unternehmern), einzutragen.

Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe für den privat verbrauchten Strom

Da die Photovoltaikanlage zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet wurde und daher der volle Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden ist, hat als Kompensation für die private Verwendung des Stroms, die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe gemäß [§ 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG](#) zu erfolgen. Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich gem. [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG](#) nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für einen gleichartigen Gegenstand.

Der fiktive Einkaufspreis ist der Netto-Strompreis (des Energieversorgungsunternehmens) i. H. von 22,66 Cent pro kWh.

Kann ein Anlagenbetreiber die insgesamt erzeugte Strommenge nicht nachweisen, kann unter Berücksichtigung einer durchschnittlichen Vollaststundenzahl von 1.000 kWh/kWp (jährlich erzeugte Kilowattstunden pro Kilowatt installierter Leistung), die erzeugte Strommenge in diesen Fällen geschätzt werden:

5 kW installierte Leistung x 1.000 kWh = **5.000 kWh**

Hiervon wurden **3.900 kWh** Strom eingespeist, sodass der private Verbrauch im Jahr 2013 **1.100 kWh** beträgt.

Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG:

1.100 kWh x 22,66 Cent = **249,26 €**

davon 19 % Umsatzsteuer = **47,36 €**

In der Umsatzsteuererklärung 2013 ist der Nettoumsatz i.H. von 249 € in Zeile 34, Kennziffer 178 (Unentgeltliche Wertabgaben, a) Lieferungen nach § 3 Abs. 1b UStG zu 19 %), einzutragen.

IV. Einkommensteuer

1. Was muss bei der Einkommensteuer versteuert werden?

Der durch den Betrieb einer Fotovoltaikanlage entstehende Gewinn oder Verlust gehört zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb nach [§ 15](#) des Einkommensteuergesetzes - EStG –¹¹. Die Einkünfte sind der Gewinn. Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen den zugeflossenen Betriebseinnahmen (einschl. der Entnahmen) und den abgeflossenen Betriebsausgaben. Der Gewinn ist in der ESt-Erklärung anzugeben (vgl. Tz. IV./2.). Die Höhe der Einkommensteuer richtet sich nach Ihren persönlichen Einkommensverhältnissen (vgl. hierzu auch Tz. IV./8.).

2. Was muss bei der Einkommensteuer-Erklärung beachtet werden?

Gewerbetreibende sind zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet. In dieser muss der Gewinn aus Gewerbebetrieb angegeben werden. Bitte geben Sie die Einkünfte z. B. in der Zeile 4 der Anlage G (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) zu Ihrer Einkommensteuererklärung an. Zusätzlich zur Anlage G ist eine Einnahmenüberschussrechnung auf dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck (Anlage EÜR) elektronisch zu übermitteln. Die Anlage EÜR erscheint auf den ersten Blick sehr umfangreich. Wie das Beispiel in Tz. IV./10. zeigt sind allerdings nur wenige Eintragungen erforderlich. Ein Beispiel einer Einnahmenüberschuss-

¹¹ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste E > EStG

rechnung¹² speziell für eine Fotovoltaikanlage können Sie auch als Ausfüllhilfe für die Anlage EÜR verwenden.

Hinweis:

Weitere Informationen zur Steuererklärungspflicht, zu den Steuerklärungsfristen und zur verpflichtenden elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen (z. B. Anlage G, Anlage EÜR) finden Sie in den Steuerinfos auf den Internetseiten der Finanzverwaltung unter den Rubriken [Elster](#) und [Steuerinfos](#)¹³.

3. Wie und für welchen Zeitraum wird der Gewinn ermittelt?

Im Regelfall können Sie die Einkünfte (Gewinn/Verlust aus Gewerbebetrieb) durch Gegenüberstellung der zugeflossenen Betriebseinnahmen (einschl. der Entnahmen = Selbstverbrauch, vgl. Tz. IV./7.) und der abgeflossenen Betriebsausgaben (Einnahmenüberschuss-rechnung)¹⁴ ermitteln.

Gewinnermittlungszeitraum¹⁵ ist das Wirtschaftsjahr, das ist im Regelfall das Kalenderjahr.

Weitergehende Hinweise hierzu finden Sie in den „Steuertipps für Existenzgründer“ unter Rz. 208 ff..¹⁶

¹² www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Weitere Themen > Fotovoltaikanlagen > Ausfüllhilfe für die Anlage EÜR

¹³ www.finanzamt.bayern.de **unter** ELSTER > Elster-Familie oder Verpflichtung zur elektronischen Abgabe sowie **unter** Steuerinfos > Steuererklärung

[§ 25](#) Abs. 4 EStG, [§ 60](#) Abs. 4 EStDV

¹⁴ [§ 4](#) Abs. 3 EStG

¹⁵ [§ 4a](#) EStG

¹⁶ www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Broschüren > Steuertipps für Existenzgründer

4. Was zählt alles zu den Betriebseinnahmen?

Zu den Betriebseinnahmen zählen grundsätzlich alle Gelder, die dem Betreiber einer Fotovoltaikanlage zufließen, also z. B. die Vergütungen des Netzbetreibers oder eines Dritten (z. B. eines Nachbarn, eines Mieters) für die Stromlieferungen, erhaltene Zuschüsse (vgl. IV./5.) und quasi die Entnahmen (also der Selbstverbrauch vgl. IV./7.).

5. Was hat es mit den Investitionszuschüssen auf sich?

Falls Sie Zuschüsse zur Fotovoltaikanlage erhalten, können Sie wählen, ob Sie die Zuschüsse sofort als Betriebseinnahme versteuern wollen oder ob Sie die Anschaffungs-/Herstellungskosten der Anlage um die Zuschüsse verringern wollen. Durch den Abzug von den Anschaffungs-/Herstellungskosten tritt eine Besteuerung jeweils nur in der Höhe ein, um die die Abschreibungen auf das betreffende Wirtschaftsgut geringer sind¹⁷. Beachten Sie bitte, dass bei einer Einnahmenüberschussrechnung das Wahlrecht bereits im Jahr der Zusage ausgeübt werden muss¹⁸.

¹⁷ [Richtlinie 6.5](#) der Einkommensteuerrichtlinien

¹⁸ [Hinweis 6.5](#) des Einkommensteuerhandbuchs

6. Was zählt alles zu den Betriebsausgaben?

Zu den Betriebsausgaben zählen alle Aufwendungen, die durch den Betrieb der Fotovoltaikanlage veranlasst sind.

a. Normalabschreibung

Bei der Einnahmenüberschussrechnung sind die Regelungen über die Absetzung für Abnutzung (AfA) zu befolgen¹⁹, d.h. die Anschaffungskosten für eine Fotovoltaikanlage (gemindert um evtl. Zuschüsse, vgl. IV./5.) sind auf die steuerliche Nutzungsdauer von 20 Jahren zu verteilen und in gleichen Jahresbeträgen (jährliche AfA = 5 %) zu berücksichtigen. Im Jahr der Fertigstellung, kann die AfA allerdings nur zeitanteilig vorgenommen werden, also für die noch verbleibenden Monate des Jahres²⁰.

Bei Fotovoltaikanlagen, bei denen die Module z. B. auf dem Dach befestigt werden, ist die einzige Funktion die Stromerzeugung. Einkommensteuerlich handelt es sich um ein selbständiges bewegliches Wirtschaftsgut, um eine Betriebsvorrichtung.

Fotovoltaikanlagen, bei denen die Module Bestandteil der Gebäudehülle sind (= sog. gebäudeintegrierte Fotovoltaikanlagen) erfüllen neben der Funktion der Stromerzeugung noch mindestens eine weitere Funktion. Diese Anlagen sind wie selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter, also auch wie eine Betriebsvorrichtung zu behandeln. Zur Aufteilung der Anschaffungs- und Herstellungskosten und zu den Abschreibungs-möglichkeiten finden Sie weitergehende Informationen auf den Internetseiten der Finanzverwaltung²¹.

¹⁹ § 4 Abs. 3 Satz 3 EStG

²⁰ § 7 Abs. 1 EStG

²¹ www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Weitere Themen > Fotovoltaikanlagen > Ertragsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für dachintegrierte Photovoltaikanlagen

Zur Ermittlung der oben erläuterten Abschreibungsmöglichkeiten müssen in diesen Fällen allerdings die Investitionskosten in die Kosten für eine herkömmliche Dacheindeckung und die Mehrkosten für die Solarstromproduktion aufgeteilt werden, da nur dieser Teil der Mehrkosten im Gewerbebetrieb Fotovoltaikanlage abschreibbar ist. Ergeben sich hierzu keine Angaben aus der Herstellerrechnung, muss im Einzelfall sachgerecht geschätzt werden.

Zur Behandlung eines Batteriespeichers vgl. IV./6./d

b. Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG

Im Fall des gewerblichen Betriebs einer Fotovoltaikanlage ist der private Verbrauch des Stroms keine private Verwendung der Anlage, sondern eine Sachentnahme des produzierten Stroms²².

Neben der linearen Abschreibung sind daher unter bestimmten Voraussetzungen zusätzlich Sonderabschreibungen²³ in Höhe von bis zu 20 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten möglich, die beliebig über die ersten fünf Jahre verteilt werden können.

c. Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG in Jahren vor der Inbetriebnahme

Wenn die übrigen Anspruchsvoraussetzungen vorliegen, kann bereits vor der eigentlichen Investition ein Investitionsabzugsbetrag²⁴ gewinnmindernd abgezogen werden. Dadurch können bereits im Jahr vor der Investition bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten als fiktive

²² [Richtlinie 4.3](#) Abs. 4 Satz 2 der Einkommensteuerrichtlinien

²³ [§ 7g](#) Abs. 5 EStG

²⁴ [§ 7g](#) Abs. 1 EStG

Betriebsausgaben abgezogen werden. Zur weitergehenden Information wird auf das BMF-Schreiben vom 20.03.2017 hingewiesen.²⁵.

d. Wie sind Batteriespeicher einkommensteuerlich zu behandeln?

Batteriespeicher können auf unterschiedliche Art und Weise in eine (bestehende) Fotovoltaikanlage integriert werden (Einbau vor oder nach dem Wechselrichter). In Abhängigkeit von der Bauart kann der Batteriespeicher daher steuerlich gesehen, ein selbständiges Wirtschaftsgut oder unselbständiger Bestandteil der Fotovoltaikanlage sein.

Stellt der **Batteriespeicher ein selbständiges Wirtschaftsgut** dar und dient er allein der Zwischenspeicherung des selbst erzeugten Stroms zur anschließenden privaten Verwendung des Stroms ist der Batteriespeicher dem Privatvermögen zuzuordnen. (Die Entnahme des Stroms erfolgt in diesen Fällen bereits im Zeitpunkt der Speicherung.) Dient der Batteriespeicher auch der Einspeisung ins Netz kann er (bei einer Nutzung hierzu zu > 10 %) bzw. muss er (bei einer Nutzung hierzu über 50 %) als Betriebsvermögen behandelt werden. Die Anschaffungskosten (gemindert um evtl. Zuschüsse, vgl. IV./5.) sind auf die steuerliche Nutzungsdauer von 10 Jahren zu verteilen und in gleichen Jahresbeträgen (jährliche AfA = 10 %) zu berücksichtigen (im Jahr der Anschaffung zeitanteilig).

Ist der **Batteriespeicher unselbständiger Bestandteil** der Fotovoltaikanlage ist er einheitlich mit der Fotovoltaikanlage auf 20 Jahre (bzw. bei nachfolgender Anschaffung auf die (rechnerische) Rest-Nutzungsdauer abzuschreiben. Für die Zuordnung zum Betriebsvermögen der einheitlichen Photovoltaikanlage (incl. Batteriespeicher) gelten dieselben Grundsätze wie für die Beurteilung einer Photovoltaikanlage ohne

²⁵ [Anhang 18](#) Einkommensteuerhandbuch

Batteriespeicher. (Die Entnahme des Stroms erfolgt dann erst bei Selbstverbrauch (und nicht bereits mit Speicherung im Batteriespeicher).

e. Weitere Betriebsausgaben

Weitergehende Informationen finden Sie z.B. in der Anleitung zum Vordruck „Einnahmenüberschussrechnung – Anlage EÜR“²⁶.

f. Keine Betriebsausgaben

Erwerben Sie im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Fotovoltaikanlage oder später zur Speicherung des Stroms eine Batterie, die Sie ausschließlich zur Erhöhung des Selbstverbrauchs nutzen, handelt es sich um ein selbständiges Wirtschaftsgut des notwendigen Privatvermögens. Eine Abschreibung ist in diesem Fall nicht möglich.

7. Welche einkommensteuerlichen Folgen sind beim Selbstverbrauch zu beachten?

Die Verwendung des Stroms für den privaten Haushalt ist einkommensteuerlich eine Sachentnahme des Stroms aus dem Gewerbebetrieb Fotovoltaikanlage. Umsatzsteuerlich wird der Selbstverbrauch als unentgeltliche Wertabgabe bezeichnet (vgl. III./10. B). Einkommensteuerlich ist die Entnahme quasi wie eine fiktive

²⁶ www.finanzamt.bayern.de unter Formulare > Steuererklärung > Einkommensteuer > 2015 > Anleitung zum Vordruck „Einnahmenüberschussrechnung – Anlage EÜR“

Betriebseinnahme anzusetzen. Ziel der Entnahme ist eine Neutralisierung der Aufwendungen, die sich gewinnmindernd ausgewirkt haben.

a. Bewertung der Entnahme für den privaten Haushalt

Nach allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen ist die Entnahme des erzeugten Stroms mit dem Teilwert²⁷ zu bewerten; einkommensteuerlich sind das die Wiederbeschaffungskosten. Hierzu gehören neben den Herstellungskosten auch die Verwaltungs- und Betriebskosten und neuerdings auch die Finanzierungskosten.

Zur Teilwertbewertung des selbst verbrauchten Stroms bestehen folgende Möglichkeiten:

- anhand der individuell angefallenen Kosten (progressive Methode). Auf das Beispiel in IV./10. insbesondere Fußnote 32 wird hingewiesen.
- durch Ableitung aus dem voraussichtlich am Markt erzielbaren Verkaufspreis (gemindert um den kalkulatorischen Gewinnaufschlag - retrograde Methode)
- aus Vereinfachungsgründen
 - kann die in der USt-Voranmeldung erklärte unentgeltliche Wertabgabe übernommen werden.
 - kann auch ein pauschaler Wert von 20 Ct/kWh angesetzt werden.

Dieser Teilwert ist noch um die Umsatzsteuer für die unentgeltliche Wertabgabe zu erhöhen.

²⁷ § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG;

Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt (= § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG)

b. Umfang der Entnahme

Die Höhe des selbstverbrauchten Stroms kann durch Abzug der an den Netzbetreiber gelieferten Strommenge von der insgesamt erzeugten Strommenge ermittelt werden.

Der entnommene (selbstverbrauchte) Strom kann zutreffend anhand des Zählers ermittelt werden.

Ist ein Stromzähler nicht vorhanden, kann die erzeugte Strommenge z. B. aus Vereinfachungsgründen unter Berücksichtigung einer durchschnittlichen Volllaststundenzahl von 1.000 kWh/kWp²⁸ (jährlich erzeugte Kilowattstunden pro Kilowatt installierter Leistung) geschätzt werden.

c. Zeitpunkt der Entnahme

Zum Zeitpunkt der (außerbetrieblichen) privaten Verwendung des Stroms ist die Entnahme steuerlich zu erfassen. Dabei ist zu beachten, dass bei Batteriespeichern im steuerlichen Privatvermögen die Entnahme des Stroms bereits im Zeitpunkt der Speicherung erfolgt. Ist der Batteriespeicher ein unselbständiger Bestandteil der Fotovoltaikanlage oder ist er als selbstständiges Wirtschaftsgut dem Betriebsvermögen zuzurechnen, ist die Entnahme des Stroms erst beim Selbstverbrauch zu erfassen (vgl. IV./6./d.).

²⁸ vgl. Abschn. 2.5 Abs. 16 [Umsatzsteuer-Anwendungserlass](#); www.bundesfinanzministerium.de unter Service > BMF-Schreiben > Umsatzsteueranwendungserlass oder BMFS vom 19.09.2014

d. Vereinfachungsmaßnahme bei Selbstverbrauch nach § 33 Abs. 2 EEG 2009

(= Inbetriebnahme der Fotovoltaikanlage nach 31.12.2008 bis 31.03.2012)

Statt der Ermittlung der Entnahme nach den ausgeführten allgemeinen Grundsätzen kann aus Vereinfachungsgründen die umsatzsteuerliche Sichtweise des Selbstverbrauchs des erzeugten Stroms nach § 33 Abs. 2 EEG 2009 für ertragsteuerliche Zwecke übernommen werden (vgl. III./10. Beispiel A).

Danach kann davon ausgegangen werden, dass der Anlagenbetreiber den gesamten erzeugten Strom an den Netzbetreiber liefert und dafür die ungekürzte Einspeisevergütung erhält (die einschl. Umsatzsteuer als Betriebseinnahme zu erfassen ist), während er andererseits jenen Strom, den er selbst verbraucht, vom Netzbetreiber bezieht.

Für den bezogenen Strom wendet dann der Anlagenbetreiber den Kürzungsbetrag nach § 33 Abs. 2 Nr. 1 EEG 2009 auf (für 2012: 16,38 Ct/kWh für den Stromanteil bis zu 30 % der insgesamt erzeugten Strommenge). Die Aufwendungen für den bezogenen Strom sind Aufwendungen der privaten Lebensführung, wenn der Strom im eigenen Haushalt verwendet wird; als Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind diese Aufwendungen nur abziehbar, wenn der bezogene Strom im Rahmen einer Einkunftsart verwendet wird.

8. Wann und in welcher Höhe fällt Einkommensteuer an?

Ob und in welcher Höhe Steuern anfallen, hängt davon ab, ob Sie neben den Einkünften aus der Fotovoltaikanlage (= Gewinn) noch weitere Einkünfte (z.B. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder sonstige Einkünfte aus Rentenzahlungen) erzielen oder ob Ihre Einkünfte mit denen Ihres Ehegatten / Lebenspartners/in gemeinsam versteuert werden. Steuern fallen an, wenn das zu versteuernde Einkommen die Grundfreibetragsgrenze²⁹ von derzeit 9.168 € im Jahr bei Ledigen und 18.336 € bei Verheirateten bzw. einer Lebenspartnerschaft überschreitet. Bei allen Beträgen darunter ist keine Einkommensteuer zu entrichten.

Hinweis: Falls Sie, die zu erwartende steuerliche Belastung berechnen möchten, stehen Ihnen auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen Berechnungsprogramme für die Einkommensteuer zur Verfügung³⁰.

9. Was hat es mit den Einkommensteuer-Vorauszahlungen auf sich?

Während bei einem Arbeitsverhältnis monatlich Lohnsteuer vom Arbeitslohn einbehalten und von Arbeitgeberseite an das Finanzamt abgeführt wird, wird bei Gewerbetreibenden Einkommensteuer in einem Vorauszahlungsverfahren erhoben³¹. Aus diesem Grund prüft das für Sie zuständige Finanzamt im Jahr der Existenzgründung anhand Ihrer Angaben in dem

²⁹ § 32a EStG; im VZ 2018: 9.000 €/18.000 €, im VZ 2019: 9.168 €/18.336 €, ab VZ 2020: 9.408 €/18.816 €

³⁰ vgl. auch www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Steuerberechnung > Einkommensteuerrechner

³¹ § 37 EStG

Vordruck „Fragebogen zur steuerlichen Erfassung bei Aufnahme einer gewerblichen, selbständigen (freiberuflichen) oder landwirtschaftlichen Tätigkeit oder Beteiligung an einer Personengesellschaft/-gemeinschaft“ (vgl. II.), ob und ggf. in welcher Höhe von Ihnen Einkommensteuervorauszahlungen zu leisten sind. In den Folgejahren bemessen sich die Vorauszahlungen grundsätzlich nach der Einkommensteuer, die sich bei der letzten Veranlagung ergeben hat. Die Vorauszahlungen werden in einem Bescheid festgesetzt und sind jeweils vierteljährlich zum 10. März, 10. Juni, 10. September und 10. Dezember eines Jahres zu zahlen. Die bereits geleisteten Vorauszahlungen werden auf die Jahressteuerschuld angerechnet.

Bitte beachten Sie: Vorauszahlungen müssen nur geleistet werden, wenn sie im Kalenderjahr mindestens 400 € und mindestens 100 € pro Vorauszahlungszeitpunkt betragen. Sollten sich im laufenden Kalenderjahr Änderungen gegenüber den Vorjahreswerten ergeben (z. B. durch Ausfall der Anlage), können Sie jederzeit bei Ihrem Wohnsitzfinanzamt einen Antrag auf Anhebung oder Herabsetzung der Vorauszahlungen stellen.

10. Beispiel zur Einkommensteuer

Das nachfolgende Beispiel entspricht vom Grundsachverhalt dem umsatzsteuerlichen Beispiel in III./10. B (= Anlage nach dem 31.03.2012, kein Fall der Übergangsregelung des § 66 Abs. 18 EEG). Das Beispiel zeigt nur die einkommensteuerlichen Folgerungen eines Betriebs im Erstjahr (hier 2018) auf.

Ein Anlagenbetreiber erwirbt am 23. April 2018 eine Fotovoltaikanlage mit 4,6 kWp zum Preis von 7.140 € (netto 6.000 €). Die Anlage wird auf seinem privat genutzten Einfamilienhaus installiert. Die Inbetriebnahme und die Zahlung erfolgen noch im April 2018. Dem Anlagenbetreiber liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer in Höhe von 1.140 € gesondert ausgewiesen ist. Da der voraussichtliche Stromertrag der Anlage ungefähr 4.600 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 17.500 € nicht übersteigen. Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG verzichtet und die Anlage bei Leistungsbezug insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet.

Die Anlage hat in 2018 4.500 kWh erzeugt. Davon hat der Anlagenbetreiber ins Netz 4.050 kWh eingespeist. Hierfür erhält er vom Netzbetreiber folgende Einspeisevergütung:

Einspeisevergütung

„eingespeister Strom“

4.050 kWh x 0,1260 €/kWh =	510,30 € (netto)	
zuzüglich 19 % USt	<u>96,96 €</u>	607,26 €

Für den im Haushalt verbrauchten Strom errechnet sich folgende Entnahme bzw. unentgeltliche Wertabgabe:

„selbstverbraucher Strom“	unentgeltliche Wertabgabe	Entnahme
EST: $450 \text{ kWh} \times 0,07 \text{ €/kWh}^{32} =$		31,50 €
USt: $450 \text{ kWh} \times 0,2266 \text{ €/kWh}$	101,97	
zuzüglich 19 % USt	19,37	<u>19,37 €</u>
		50,87 €

Der Anlagenbetreiber hat die Investitionskosten zur Hälfte, d. h. in Höhe von 3.000 € mit Hilfe eines Bankdarlehens finanziert. In 2018 sind noch Schuldzinsen (70 €) und Büromaterial (brutto 23,80 €) abgeflossen. Vom Finanzamt erhielt der Anlagenbetreiber im Jahr 2018 die Vorsteuer aus der Rechnung des Lieferanten der Fotovoltaikanlage i. H. von 1.140 € sowie aus der Rechnung für das Büromaterial in Höhe von 3,80 € erstattet.

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb beträgt somit 226,80 € und errechnet sich wie folgt:

³² Herstellungskosten Strom gesamt: $225 \text{ €} + 70 \text{ €} + 20 \text{ €} = 315 \text{ €}$
Herstellungskosten Strom pro kWh: $315 \text{ €} : 4.500 \text{ kWh} = 0,07 \text{ €/kWh}$



Betriebseinnahmen	Anlage EÜR Zeile	EUR	Ct
Auszahlungen des Netzbetreibers - netto ohne USt -	14	510	30
Selbstverbrauch 450 kWh x 0,07 €/kWh	20	31	50
Sonstige Erlöse (z. B. aus Direktvermarktung) - netto ohne USt -	14		
Vereinnahmte Umsatzsteuer96,96 € sowie USt auf unentgeltliche Wertabgaben19,37 €	16	116	33
Vom Finanzamt erstattete und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	17	1.143	80
Summe Betriebseinnahmen	22/71	1.801	93
Betriebsausgaben			
Absetzungen für Abnutzung - AfA - (siehe unten)	30	225	00
Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 5 und 6 EStG	31		
Herabsetzungsbeträge nach § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG	32		
Schuldzinsen und übrige Finanzierungskosten (ohne Tilgungsanteil)	46/47	70	00
Versicherungen	44		
Reparaturen - netto ohne USt -	52		
Übrige Betriebsausgaben	40-46, 52, 53-64	20	00
Gezahlte Vorsteuerbeträge (an andere Unternehmer gezahlte USt)	48	1.143	80
An das Finanzamt gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	49	116	33
Summe Betriebsausgaben	65/72	1.575	13
+ Hinzurechnung der Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 2 EStG	73-75		
./. Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 1 EStG	77		
Steuerpflichtiger Gewinn/Verlust	85	226	80

Fotovoltaikanlage – Anlageverzeichnis (Anlage AVEÜR Zeile 12/13)	EUR	Ct
Anschaffungskosten (Fertigstellung am 04.2018) - netto, gemindert um evtl. Zuschüsse -	6.000	00
Buchwert am 01.01.2018 (bei Inbetriebnahme vor dem 01.01.2018)		
./. Absetzungen für Abnutzung (AfA) 2018 = 5 % von 6.000 € = 300 € x 9/12 =	225	00
./. Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 5 und 6 EStG ²		
./. Herabsetzungsbeträge nach § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG ²		
Buchwert am 31.12.2018	5.775	00

V. Muss ich ein Gewerbe anmelden und Gewerbesteuer zahlen?

Für den Betrieb einer Fotovoltaikanlage auf dem Dach eines selbst genutzten Gebäudes ist eine Gewerbeanzeige nach § 14 der Gewerbeordnung³³ bei der Gemeinde/Stadt nicht erforderlich. Damit können Sie sich Verwaltungskosten sparen. Sie sind allerdings verpflichtet dem Finanzamt Ihre gewerbliche Tätigkeit nach § 138 AO anzuzeigen (vgl. Tz. II.)

Ein Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG ist dem Grunde nach auch gewerbesteuerpflichtig. Gewerbesteuer 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.

³³ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste G > GewO
www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste A > AO

VI. Steuerabzug bei Bauleistungen - Bauabzugsteuer

Werden Bauleistungen für Unternehmen erbracht, sind die Auftraggeber nach §§ 48 ff. EStG grundsätzlich verpflichtet, von dem Entgelt für die Bauleistungen einen Steuerabzug in Höhe von 15 % vorzunehmen.

Zur Beurteilung der Frage, inwieweit eine Bauleistung im Sinne des § 48 Abs. 1 Satz 3 EStG vorliegt, spielt es keine Rolle, ob ein fest in ein Gebäude eingebautes Wirtschaftsgut als Betriebsvorrichtung oder Gebäudebestandteil anzusehen ist. Die Installation einer Fotovoltaikanlage stellt daher eine Bauleistung dar. Damit unterliegen Leistungen für Fotovoltaikanlagen in, an oder auf einem Gebäude grundsätzlich der Bauabzugsteuer.

Weitere Informationen zur Freistellungsbescheinigung, zur Unternehmereigenschaft, zu den Freigrenzen, zur Zweiwohnungsregelung usw., finden Sie in den Steuerinfos auf den Internetseiten der Finanzverwaltung³⁴ oder erhalten Sie durch den Telefon- und E-Mail-Services der bayerischen Steuerverwaltung³⁵.

³⁴ www.finanzamt.bayern.de **unter** Steuerinfos > Bauabzugsteuer
sowie **unter** Formulare > Weitere Themen von A – Z > Bauleistungen

³⁵ www.finanzamt.bayern.de **unter** Kontakt > Telefon-Hotlines

VII. Ansprechpartner für weitere Fragen

Bitte haben Sie Verständnis, dass die steuerliche Thematik hier nur kurz angesprochen werden kann und dass möglicherweise individuelle Besonderheiten zu beachten sind. Sollten Sie noch weitere Fragen haben, können Sie sich an ihr örtlich zuständiges Finanzamt wenden. Ansprechpartner sind selbstverständlich auch die Angehörigen der steuerberatenden Berufe.

Herausgeber

Bayerisches Landesamt für Steuern

Referate 32 und 33

Krelingstr. 50

90408 Nürnberg

Telefon: 089 9991 - 0

Telefax: 089 9991 - 1099

E-Mail: Poststelle@lfst.bayern.de

Internet: <http://www.lfst.bayern.de>

Vertretungsberechtigter: Dr. Roland Jüptner

USt-Identifikationsnummer (gemäß § 27a Umsatzsteuergesetz): DE 813297313

Verantwortlich für den Inhalt

Gerhard Baier (USt)

Telefon: 0911 991-2308

E-Mail: Gerhard.Baier@lfst.bayern.de

Helmut Walter (ESt)

Telefon: 0911 991-2210

E-Mail: Helmut.Walter@lfst.bayern.de