

EFFIZIENZNAVIGATOR

BETREIBERMODELLE BEI PHOTOVOLTAIKANLAGEN

(Für Anlagen ab dem 01.04.2012)



GEFÖRDERT DURCH:



Bundesministerium
für Umwelt, Naturschutz
und Reaktorsicherheit



NATIONALE
KLIMASCHUTZ
INITIATIVE

1. KONSTELLATION

Anlagenbetreiber und Verbraucher sind personenidentisch. Dabei muss der Anlagenbetreiber nicht Eigentümer der Erzeugungsanlage sein.

RECHTLICHE RAHMENBEDINGUNGEN

- § 16 Abs. 3 Nr. 2 EEG: Anlagenbetreiber, die den erzeugten Strom selbst verbrauchen, müssen diesen nicht dem Netzbetreiber zur Verfügung stellen, können dann aber auch für die selbst verbrauchte Strommenge keine Einspeisevergütung beanspruchen.
- § 37 Abs. 3 Nr. 2 EEG: Der Letztverbraucher, der die Stromerzeugungsanlage als Eigenerzeuger betreibt und den erzeugten Strom selbst verbraucht, ist von der Pflicht zur Zahlung der EEG-Umlage befreit, sofern der Strom entweder nicht durch ein Netz durchgeleitet wird oder im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage verbraucht wird („privilegierter Eigenverbrauch“).
- Hierunter fällt auch die sogenannte Anlagenvermietung bzw. Anlagenverpachtung, d.h. dass der Eigentümer die gesamte Anlage zum Zwecke der Stromerzeugung an einen Mieter/Pächter entgeltlich überlässt. Insoweit ist der Mieter dann der Anlagenbetreiber.

KRITERIEN FÜR DEN PRIVILEGIERTEN EIGENVERBRAUCH

- Anlagenbetreiber und Verbraucher müssen personenidentisch sein, d.h. Erzeuger und Verbraucher müssen ein und dieselbe natürliche oder juristische Person sein. Allerdings muss der Anlagenbetreiber nicht Eigentümer der Erzeugungsanlage sein, wichtig ist, dass er das wirtschaftliche Risiko der Anlage trägt (d.h. er nutzt die Anlage auf eigene Rechnung, hat die Verfügungsgewalt über die Anlage und muss die Kosten für den Unterhalt aufbringen).
- Der Strom darf nicht durch ein Netz der allgemeinen Versorgung durchgeleitet werden bzw. der Verbrauch muss alternativ im räumlichen Zusammenhang zur Erzeugungsanlage stattfinden.

Netzentgelte müssen nach der Stromnetzentgeltverordnung (StromNEV) für die Nutzung des Netzes der allgemeinen Versorgung gezahlt werden. Der Eigenverbraucher, der den in seiner PV-Anlage erzeugten Strom selbst verbraucht, muss Netzentgelte nicht zahlen, wenn er dieses nicht nutzt.

Auch für die KWK-Umlage ist gemäß § 9 KWKG die Nutzung des Netzes der allgemeinen Versorgung entscheidend. Nutzt der Eigenverbraucher das Netz nicht, zahlt er auch keine KWK-Umlage.

Konzessionsabgaben nach §§ 46, 48 EnWG und KAV sind in aller Regel beim Eigenverbrauch nicht zu zahlen.

Verbraucht der Anlagenbetreiber den von ihm erzeugten Strom ausschließlich selbst, treffen ihn grundsätzlich keine besonderen Pflichten nach dem EnWG bzw. dem EEG, sondern nur die allgemeinen Pflichten, die für alle Betreiber von Photovoltaikanlagen gelten, deren Anlagen zumindest auch Strom in das öffentliche Netz einspeisen.

UMSATZSTEUER

- Der Betrieb einer PV-Anlage stellt nach allgemeiner Auffassung eine unternehmerische Tätigkeit i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG dar, soweit der erzeugte Strom nach den Vorschriften des EEG ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich gegen Vergütung in das allgemeine Stromnetz eingespeist wird. Diese Frage ist bisher aber juristisch noch nicht abschließend geklärt.
- Als Unternehmer ist der Betreiber einer PV-Anlage unter den Voraussetzungen des § 15 UStG zum Vorsteuerabzug berechtigt.
- Bei PV-Anlagen mit einer Inbetriebnahme nach dem 01.04.2012, wird der Eigenverbrauch nicht mehr gesondert vergütet. Hinzu kommt, dass gemäß § 33 Abs. 1 EEG die Vergütung auf 90% des erzeugten Stroms begrenzt ist (bei Anlagen zwischen 10 kW und 1 MW). Darüber hinaus eingespeister Strom unterliegt nur einer reduzierten Vergütung nach § 33 Abs. 2 EEG. In solchen Fällen wird daher häufig ein Teil des erzeugten Stroms selbst verbraucht und die PV-Anlage somit „gemischt“ genutzt.
- Wird die PV-Anlage sowohl unternehmerisch als auch nichtunternehmerisch genutzt, indem der Anlagenbetreiber sowohl Strom gegen Einspeisevergütung in das allgemeine Netz einspeist als auch Strom für private Zwecke zum Eigenverbrauch entnimmt, hat der Anlagenbetreiber ein Wahlrecht, die Anlage komplett oder teilweise entsprechend dem geschätzten unternehmerischen Nutzungsanteil dem Unternehmensbereich zuzuordnen, wenn der Eigenverbrauch nicht mehr als 90 Prozent der erzeugten Strommenge beträgt (§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG).
- Grundsätzlich ist für gemischt genutzte Anlagen zu empfehlen, diese voll dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zuzuordnen. Soweit sich innerhalb von fünf Jahren (bei Grundstücken und bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden: zehn Jahre) das Verhältnis zwischen unternehmerischer und nichtunternehmerischer Nutzung ändert, so kommt eine Korrektur nach § 15a UStG nur zu Ungunsten des Steuerpflichtigen in Betracht. Wenn also die Anlage voll dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zugeordnet wurde, kann nachträglich zuungunsten des Steuerpflichtigen eine nur teilweise Zuordnung erfolgen – nicht andersherum.
- Wird die Anlage komplett dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zugeordnet, stellt der zum Eigenverbrauch entnommene Strom eine unentgeltliche Wertabgabe (§ 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG) dar und unterliegt der Umsatzsteuer.

STROMSTEUER

- Die Entnahme von selbst erzeugtem Strom aus erneuerbaren Energieträgern ist gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG von der Stromsteuer befreit, wenn dieser aus einem ausschließlich mit Strom aus erneuerbaren Energieträgern gespeisten Netz oder einer entsprechen den Leitung entnommen wird.

ERTRAGSTEUER

- „Gewerbebetrieb“: Der Betrieb einer PV-Anlage zur Stromerzeugung, der gegen Einspeisergütung in das allgemeine Versorgungsnetz eingespeist wird, stellt grundsätzlich einen Gewerbebetrieb nach § 15 EStG dar. Gewinne und Verluste sind insoweit bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 15 Abs. 2 EStG zu berücksichtigen. Der Gewinn ist durch den Vergleich der Betriebseinnahmen mit den Betriebsausgaben (= Einnahme überschussrechnung EÜR) nach § 4 Abs. 3 EStG zu ermitteln, falls nicht eine Buchführungspflicht nach § 141 AO besteht oder freiwillig Aufzeichnungen geführt werden.
- „Gewinnerzielungsabsicht“: Weitere Voraussetzung ist, dass der Betreiber die Tätigkeit mit einer Gewinnerzielungsabsicht vornimmt. Gewinnerzielungsabsicht bedeutet ein Streben nach einem Totalgewinn von Beginn bis zum planmäßigen Ende der gewerblichen Tätigkeit. Wenn der erzeugte Strom vorrangig privat verbraucht wird (z.B. im eigenen Haushalt) könnte im Einzelfall eine Gewinnerzielungsabsicht verneint werden, wenn insgesamt anhand einer Prognoserechnung die Ausgaben für die Anlage die Einnahmen übersteigen. Ertragsteuerlich wäre die Verlustverrechnung ausgeschlossen und umsatzsteuerlich würde das Recht zum Vorsteuerabzug entfallen. Die Finanzverwaltung kann auch später eine Überschussprognose fordern. Sollte dann die Gewinnerzielungsabsicht verneint werden, sind gegebenenfalls gezogene Vorsteuern zurückzuzahlen, Auch Steuereinsparungen aus bereits geltend gemachten Verlusten sind gegebenenfalls zurückzuzahlen.



- „Sachentnahme“: Soweit die Voraussetzungen für einen Gewerbebetrieb vorliegen, ist der Eigenverbrauch von selbst erzeugtem Strom als betriebliche Entnahme zu behandeln, die nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG mit dem Teilwert anzusetzen ist und sich als fiktive Betriebseinnahme gewinnerhöhend auswirkt. Der privat verbrauchte Strom ist keine Privatnutzung der PV-Anlage. Vielmehr wird der in vollem Umfang im betrieblichen Bereich erzeugte Strom in Form einer Sachentnahme entnommen. Nach allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen ist die Entnahme des erzeugten Stroms nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG mit dem Teilwert zu bewerten. Dabei kann der Teilwert des selbst verbrauchten Stroms entweder durch die bei der Herstellung des Stroms individuell angefallenen Kosten (progressive Methode) oder durch Ableitung aus dem voraussichtlich am Markt erzielbaren Verkaufspreis (gemindert um den kalkulatorischen Gewinnaufschlag – retrograde Methode) ermittelt werden.
- Soweit eine PV-Anlage zu einem bereits bestehenden Gewerbebetrieb hinzukommt, stellt sich die Frage, ob es sich um einen eigenständigen Gewerbebetrieb oder Teil eines bereits bestehenden Gewerbebetriebes handelt. Dies ist insbesondere im Hinblick auf den Freibetrag für die Gewerbesteuer i.H.v. EUR 24.500,00 relevant. Dieser kann im ersten Fall zweimal und im zweiten Fall nur einmal in Anspruch genommen werden. Der BFH hat hierzu entschieden, dass es sich beim Betrieb eines Einzelhandelsgeschäfts und einer PV-Anlage um ungleichartige und sich nicht ergänzende Tätigkeiten handelt und somit kein einheitlicher Gewerbebetrieb, sondern zwei Gewerbebetriebe vorliegen (Allerdings bezieht sich die Entscheidung auf Anlagen bis 31.03.2012).
- „Gewerbliche Infizierung“: Betreibt eine Personengesellschaft mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG), mit Einkünften aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG) oder Einkünften aus vermögensverwaltender Tätigkeit (§ 21 EStG) eine PV-Anlage ist die sog. Abfärbewirkung (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG) dieser gewerblichen Einkünfte zu beachten.
- „Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung“: Werden wesentliche Betriebsgrundlagen von einer Besitzpersonengesellschaft an eine Betriebspersonengesellschaft entgeltlich verpachtet, führt dies zur Entstehung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung, soweit beide Gesellschaften auch personell verflochten sind.
- „Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung“: PV-Anlagen sind bewegliche Wirtschaftsgüter und fallen daher in den Anwendungsbereich des § 7g EStG.

2. KONSTELLATION

Anlagenbetreiber und Verbraucher (Dritter) sind nicht personenidentisch, es liegt aber eine unmittelbare räumliche Nähe vor und das Netz wird nicht genutzt. Der Anlagenbetreiber wird als Elektrizitätsversorgungsunternehmen i.S.v. § 3 Nr. 2 lit d) EEG 2012 eingestuft¹.

RECHTLICHE RAHMENBEDINGUNGEN

- § 37 Abs. 2 EEG 2012: Die Übertragungsnetzbetreiber können von Elektrizitätsversorgungsunternehmen, die Strom an Letztverbraucher liefern die EEG-Umlage verlangen.
- § 39 Abs. 3 EEG: Die EEG-Umlage kann für PV-Anlagenbetreiber verringert werden, wenn der erzeugte Strom nicht unter die Direktvermarktung fällt und der Verbrauch durch den Letztverbraucher in unmittelbarer räumlicher Nähe zur Anlage stattfindet und nicht durch ein Netz der allgemeinen Versorgung durchgeleitet wird.
- § 33a Abs. 2 EEG: Bei der Veräußerung von Strom an Dritte ist dann keine Direktvermarktung gegeben, wenn Anlagenbetreiber Strom aus erneuerbaren Energien an Dritte veräußern, die den Strom in unmittelbarer räumlicher Nähe zur Anlage verbrauchen, und der Strom nicht durch ein Netz durchgeleitet wird.

Ein Direktverbrauch durch Dritte (damit keine Direktvermarktung) liegt vor, wenn folgende Punkte kumulativ erfüllt sind:

- keine Durchleitung des Stroms durch das allgemeine Versorgungsnetz
- Verbrauch durch „Dritten“ (d.h. Personenverschiedenheit zwischen Anlagenbetreiber und Letztverbraucher)
- Verbrauch in unmittelbarer räumlicher Nähe zur Anlage
- Veräußerung des Stroms (d.h. kein unentgeltliches zur Verfügung stellen)

¹ § 2 Nr. 1 StromStG i.V.m. § 1a Abs. 4 StromStV: „Wer Strom in Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt erzeugt und ausschließlich diesen Strom leistet, ist nur dann Versorger, wenn er den Strom an Letztverbraucher leistet und dieser Strom nicht nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes von der Steuer befreit ist. Wer Strom leistet, der nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 oder Nr. 5 des Gesetzes von der Steuer befreit ist, gilt insoweit nicht als Versorger.“

ANLAGENBETREIBER ALS ELEKTRIZITÄTSVERSORGUNGS-/ ENERGIEVERSORGUNGSUNTERNEHMEN?

- Der Betreiber der PV-Anlage ist im Zusammenhang mit dem Direktverbrauch durch Dritte Elektrizitätsversorgungsunternehmen i.S.d. § 3 Nr. 2 lit. d) EEG. Dies ist nicht der Fall, wenn keine Lieferung vorliegt (also der Strom unentgeltlich überlassen wird) oder wenn ein- und derselbe Rechtsträger sich selbst versorgt (Eigenverbrauch).
- Der Betreiber der PV-Anlage ist Energieversorgungsunternehmen im Sinne des EnWG.
- Er wird kein Netzbetreiber.

Im Falle der Direktlieferung an Dritte als Elektrizitäts- und Energieversorgungsunternehmen folgen Transparenz-, Rechnungslegungs- und Bilanzpflichten nach EEG, EnWG und HGB.

Der PV-Anlagenbetreiber unterfällt gemäß § 37 Abs. 2 EEG der Pflicht zur Zahlung von EEG-Umlage für den direkt an einen Dritten gelieferten Strom. Diese Pflicht besteht nach Rechtsprechung des BGH auch, wenn der Anlagenbetreiber nicht das Netz der allgemeinen Versorgung nutzt. Allerdings kann in aller Regel eine Verringerung der EEG-Umlage von 2,0 ct pro kWh in Anspruch genommen werden (§ 39 Abs. 3 EEG), da der Letztverbraucher in unmittelbarer räumlicher Nähe ohne Netznutzung mit Strom beliefert wird.

Wie beim Eigenverbrauch besteht im Falle des Direktverbrauchs durch Dritte grundsätzlich keine Pflicht zur Zahlung von Netzentgelten, KWK-Umlage, § 19 Abs. 2 StromNEV-Umlage, § 18 AbLaV-Umlage und Offshore-Umlage, da das öffentliche Netz nicht genutzt wird.

In Bezug auf die Konzessionsabgaben ist zu differenzieren, ob die Direktbelieferung über eine Direktleitung erfolgt und ob diese auch über fremden (gemeindlichen) Grundbesitz verläuft. Ist dies der Fall, wäre der Anlagenbetreiber als Energieversorgungsunternehmen Verpflichteter gegenüber der Gemeinde und müsste Konzessionsabgaben entrichten.

Da die Veräußerung des selbst erzeugten Stroms an Dritte gegen Entgelt erfolgt, hat der Direktverbrauch durch Dritte nach allgemeiner Auffassung keine Auswirkungen auf die Einordnung als unternehmerische Tätigkeit i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG. Dementsprechend unterliegt auch die Veräußerung der Umsatzsteuer. Im Gegenzug besteht unter den Voraussetzungen des § 15 UStG das Recht zum Vorsteuerabzug.

Der Direktverbrauch durch Dritte von mittels einer PV-Anlage erzeugtem Strom ist regelmäßig nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG von der Stromsteuer befreit, unabhängig davon, ob der Anlagenbetreiber als Versorger oder Eigenerzeuger anzusehen ist.

Der entgeltliche Direktverbrauch durch Dritte ändert grundsätzlich nichts am Vorliegen eines Gewerbebetriebs i.S.d. § 15 Abs. 2 EStG und der Erzielung gewerblicher Einkünfte durch den Anlagenbetreiber.

Im Übrigen gelten die Ausführungen zur Umsatz- und Ertragsteuer zu der ersten Konstellation für die zweite Konstellation entsprechend.

