



# Unternehmen **WEG**

Welche steuerlichen Besonderheiten gelten für unternehmerische Tätigkeiten der Wohnungseigentümergeinschaft? Teil 2: Betrieb von Photovoltaik- und KWK-Anlagen.

**D**en Beitrag über die umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen einer Wohnungseigentümergeinschaft (WEG) in **DDIVaktuell 5/18** setzen diese Ausführungen fort. Im dritten Teil wird es dann in Kürze um die Fälle gehen, in denen WEG bezüglich ihrer Einnahmen teilweise oder ganz auf die Befreiung von

der Umsatzsteuer verzichten (Option gem. § 9 Abs. 1 UStG).

Allgemein gilt für den Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung im Sinne des § 3 EEG oder § 5 KWKG, dass die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung grundsätzlich der USt-Pflicht unterliegt. Soweit diese Einnahmen dann zusammen mit den übrigen nicht ausdrücklich steuerbefreiten Einnahmen (**DDIVaktuell 5/18**) die Freigrenze des § 19 Abs. 1 UStG in Höhe von 17.500 Euro überschreiten, wären diese insgesamt der Umsatzsteuer mit dem Regelsteuersatz von derzeit 19 Prozent zu unterwerfen. Hierzu bedarf es dann keiner gesonderten Optionserklärung im Sinne des § 9 Abs. 1 UStG. Diese grundsätzlichen Überlegungen sollten daher immer in die Gesamtplanung zur steuerlichen Behandlung einbezogen werden, wenn es um die Anschaffung einer

Photovoltaikanlage oder eines Blockheizkraftwerks geht.

## **Einnahmen aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage**

Die Besonderheit der umsatzsteuerlichen Auswirkungen besteht zunächst darin, dass zwischen vor dem 1.4.2012 und ab dem 1.4.2012 in Betrieb genommenen Anlagen unterschieden werden muss. Während bei den sogenannten „Altanlagen“ die Vergütung des Netzbetreibers für den insgesamt erzeugten Strom gem. § 33 EEG an den Anlagenbetreiber gezahlt werden musste, ist die Vergütungsregelung für den dezentral verbrauchten Strom bei den neueren Anlagen seit dem 1.4.2012 weggefallen. Damit wird nur noch der tatsächlich in das allgemeine Netz eingespeiste Strom vergütet. Eine weitere Änderung hat sich zum 1.1.2014 dadurch ergeben, dass mit der Einführung des sog. Marktintegrationsmodells

## **DER AUTOR**



### **WOLFGANG WILHELMY**

Der Steuerberater betätigt sich auch als Autor und Referent im Wohnungseigentumsrecht.

[www.steuerberater-wilhelmy.de](http://www.steuerberater-wilhelmy.de)

[www.steuerberater-wilhelmy.de](http://www.steuerberater-wilhelmy.de)

## Prämien für die **Direktvermarktung** sind **umsatzsteuerfrei**.

Anlagen mit einer Leistung von mehr als 10 kWp bis 1 MWp nur noch zu 90 Prozent gefördert werden. Kleinere Anlagen sind hiervon nicht betroffen. Im Gegenzug erhalten die Anlagenbetreiber als Anreiz für die Direktvermarktung von dem jeweiligen Einspeisenetzbetreiber unter den Voraussetzungen des § 33g und § 33i EEG weitere Prämien zusätzlich zu der am freien Strommarkt erzielten Einspeisevergütung (Marktprämie, Managementprämie, Flexibilitätsprämie). Werden solche Prämien gezahlt, unterliegen diese nicht der Umsatzsteuer, da es sich hierbei um echte, nicht-steuerbare Zuschüsse handelt.

Die unterschiedliche Behandlung der sog. Altanlagen und der nach dem 31.3.2012 in Betrieb genommenen Anlagen ergibt sich hinsichtlich der Umsatzsteuer daraus, dass bei den Altanlagen der Direktverbrauch als Rücklieferung des Netzbetreibers fingiert wird und somit die Vergütung insgesamt der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist, sofern nicht die Regelung des § 19 Abs. 1 UStG in Anspruch genommen wird oder ausdrücklich auf die USt-Befreiung gem. § 9 Abs. 1 UStG verzichtet wurde. Ein weiterer wesentlicher Unterschied besteht darin, dass die Altanlagen automatisch in vollem Umfang dem sog. Unternehmensvermögen zugeordnet wurden und somit der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten in voller Höhe in Anspruch genommen werden konnte. Bei den Neuanlagen besteht hingegen ein Zuordnungswahlrecht, wonach der volle Vorsteuerabzug nur dann geltend gemacht werden kann, wenn die unternehmerische Nutzung mindestens zehn Prozent beträgt. Zum Ausgleich unterliegt dann jedoch der dezentral (privat) verbrauchte Strom der Wertabgabenbesteuerung nach § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG.

### **Einnahmen aus dem Betrieb einer KWK-Anlage**

Im Gegensatz zu den Änderungen bei der umsatzsteuerlichen Behandlung der Pho-

tovoltaikanlagen durch die unterschiedlichen Fassungen des EEG bleibt es nach den Bestimmungen des § 4 Abs. 3a KWKG für die Besteuerung des Direktverbrauchs auch weiterhin bei der Regelung, dass der gesamte selbst erzeugte und dezentral verbrauchte Strom als fiktive Hin- und Rücklieferung behandelt wird. Jedoch liegen solche Hin- und Rücklieferungen beim dezentralen Stromverbrauch nur dann vor, wenn der Anlagenbetreiber für den dezentral verbrauchten Strom eine Vergütung nach dem EEG oder einen Zuschlag nach dem KWKG in Anspruch genommen hat. Wird die durch das BHKW erzeugte Wärme nicht ausschließlich für eigene Zwecke der WEG verwendet, sondern auch an fremde Dritte geliefert, unterliegen die hieraus erzielten Einnahmen ebenfalls der Umsatzsteuer. Anders als beim dezentralen Stromverbrauch führt die Verwendung der Wärme für eigene nichtunternehmerische (private) Zwecke zu einer steuerpflichtigen unentgeltlichen Wertabgabe i. S. des § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG. Diese bemisst sich grundsätzlich nach dem fiktiven Einkaufspreis für einen gleichartigen Gegenstand zum Zeitpunkt der Verwendung.

### **Anlagen zur Energieerzeugung als Gewerbebetrieb**

Aus ertragsteuerlicher Sicht erzielen Betreiber einer Photovoltaikanlage oder eines Blockheizkraftwerks mit der Stromspeisung in das allgemeine Netz grundsätzlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb i. S. des § 15 EStG. Dies gilt allerdings nur unter der Voraussetzung, dass überhaupt eine Gewinnerzielungsabsicht gegeben ist. Stellt sich aufgrund der dem Finanzamt vorzulegenden Totalgewinnprognose über einen Zeitraum von 20 Jahren heraus, dass der Anlagenbetreiber im Ergebnis keinen Gewinn erzielen

wird, bleiben die in einzelnen Jahren möglicherweise erzielten Überschüsse ohne Auswirkung für Zwecke der Einkommen- und Gewerbesteuer. Verluste werden ebenfalls nicht berücksichtigt. Aufgrund des fehlenden Totalgewinns ist die Tätigkeit dann unter dem Begriff der Liebhaberei ertragsteuerlich ohne Bedeutung. Für die Erstellung einer Totalgewinnprognose sind auf der Einnahmenseite die Einspeisevergütungen sowie der Direktverbrauch unter Berücksichtigung einer jährlichen Leistungsminderung von einem Prozent für insgesamt 20 Jahre (unterstellte Nutzungsdauer) zu errechnen. Gegenübergestellt werden dann neben den jährlichen Abschreibungen die laufenden Betriebs- und Verwaltungskosten, z. B. Zählergebühren, Versicherungen, Wartungs- und Reparaturkosten, Kosten für die Erstellung der laufenden USt-Anmeldungen und jährlichen Steuererklärungen. Letztlich ist auch zu berücksichtigen, dass die Anlagen nach Ablauf der Nutzungsdauer wohl keinesfalls kostenlos entsorgt werden können.

Für den Fall, dass die Totalgewinnprognose insgesamt zu einem positiven Ergebnis führen sollte, wären die jährlichen Gewinne bzw. Verluste dem Finanzamt in einer Erklärung zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen gem. § 180 ff. AO als Einkünfte aus Gewerbebetrieb durch die WEG anzuzeigen.

In diesen Fällen kann das Finanzamt bestimmen, in welchem Umfang die Feststellungserklärung abzugeben ist. Im Zweifel wären dann auch alle übrigen Einnahmen und Ausgaben der Gemeinschaft, die sich aus der Jahresabrechnung der WEG ergeben, als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie aus Kapitalvermögen zu erklären. Darüber hinaus sind auch die Anteile an den Steuerabzugsbeträgen und den Aufwendungen i. S. des § 35 a EStG zu berücksichtigen. Eine Infizierung und die damit verbundene Umqualifizierung der Vermietungseinkünfte in Einkünfte aus Gewerbebetrieb aufgrund der gewerblichen Tätigkeit

Einnahmen für **an Dritte gelieferte Energie** unterliegen der **Umsatzsteuer**.

im Zusammenhang mit dem Betrieb der Photovoltaik- bzw. KWK-Anlage nach den Bestimmungen des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG dürfte nicht infrage kommen, da es sich bei der WEG nicht um eine Personengesellschaft i. S. dieser Vorschrift handelt (so auch Schmidt/Wacker EStG § 15 Rz. 187). Ab dem Veranlagungsjahr 2017 ist dann auch die Einnahmenüberschussrechnung (Anlage EÜR) zusammen mit der Steuererklärung zwingend auf elektronischem Weg an das zuständige Finanzamt zu übermitteln.

Sicherlich dürfte für jeden Leser nachvollziehbar sein, dass in einem solchen Kurzbeitrag nicht auf alle steuerlichen Besonderheiten in vollem Umfang eingegangen werden kann. Für alle, die sich mit der hier angesprochenen Thematik noch eingehender beschäftigen möchten, bleibt daher zum Abschluss nur der Hinweis auf die entsprechenden Gesetzesmaterialien und Beiträge in der einschlägigen Fachliteratur.

## ZUR VERTIEFUNG

Nur auszugsweise wären hier anzuführen:

- UStAE 2.5 „Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung“
- Schöpflin und Schönwald in NWB 12/2015, „Besteuerung von Photovoltaikanlagen mit Musterfall“
- Becker in NWB 47/2013 „Umsatzsteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen“
- Wilhelmy in NWB 7/2014 „Die Nutzung von Sonnenenergie in der WEG“
- Wilhelmy in NZM 16/2014 „Photovoltaik in der WEG“
- Wilhelmy in NZM 16/2010 „Photovoltaik und andere Anlagen als Unternehmen der privaten Immobilieneigentümer“