

Photovoltaikanlagen und Umsatzsteuer: Regenerative Energien im Wandel der Zeit

(HI7350026)

Zusammenfassung

Die Energiewende in Deutschland hat zu einem enormen Anstieg des regenerativ erzeugten Stroms gesorgt. Allerdings wurden die Regelungen der direkten Förderung der regenerativen Energien in den letzten Jahren mehrfach geändert. Teilweise haben diese Änderungen direkten Einfluss auf die umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Einnahmen aus der Stromlieferung und den Vorsteuerabzug. Darüber hinaus haben auch die Änderungen bei der Zuordnung von Leistungen zum Unternehmen zu neuen Ergebnissen bei den Photovoltaikanlagen geführt.

1 Problematik

(HI7443046)

Die Erzeugung von regenerativen Energien muss systembedingt dezentral erfolgen. Damit können auch Personen, die bisher nicht unternehmerisch tätig geworden sind, durch die Errichtung und den Betrieb einer Photovoltaikanlage (PV-Anlage) Unternehmereigenschaft erlangen. Es muss deshalb geprüft werden, in welcher Höhe ein Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen möglich ist und wie die Besteuerung der Ausgangsleistungen und der dezentral verbrauchten Strommengen erfolgt.

Bei den in den letzten Jahren ans Netz gegangenen Anlagen ist zu unterscheiden, ob der dezentral (privat/nichtunternehmerisch) verbrauchte Strom vergütet wird (bei den in der Zeit vom 1.1.2009 bis 31.3.2012 ans Netz gegangenen Anlagen) oder nicht vergütet wird (bei den bis zum 31.12.2009 und ab dem 1.4.2012 ans Netz gegangenen Anlagen). Dies hat nicht nur eine Auswirkung auf die beim leistenden Unternehmer entstehende USt, auch die Frage der Zuordnung von Leistungen zum Unternehmen und der damit zusammenhängende Vorsteuerabzug werden davon beeinflusst.

	Inbetriebnahme bis zum 31.12.2009/ab 1.4.2012	Inbetriebnahme ab 1.1.2010 bis 31.3.2012
Umfang der Vergütung	Nur der tatsächlich ins Netz eingespeiste Strom wird vergütet.	Die gesamte produzierte Menge an Strom wird vergütet.
Behandlung des privat/nichtwirtschaftlich genutzten Stroms	Soweit die PV-Anlage dem Unternehmen zugeordnet wurde, muss eine Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b UStG besteuert werden.	Der nichtunternehmerisch genutzte Strom wird vom Netzbetreiber zurückgekauft; eine Besteuerung einer Wertabgabe entfällt .
Zuordnung der Anlage bei unternehmerischer und privater Nutzung	Der Unternehmer hat ein Zuordnungswahlrecht : Er kann die Anlage ganz, gar nicht oder teilweise dem Unternehmen zuordnen.	Die Anlage ist zwingend dem Unternehmen zuzuordnen, da sie in vollem Umfang für unternehmerische Zwecke verwendet wird (Zuordnungsgebot).
Zuordnung der Anlage bei unternehmerischer und nichtwirtschaftlicher Nutzung	Die Anlage kann nur insoweit dem Unternehmen zugeordnet werden, wie sie für die unternehmerischen Zwecke verwendet wird (Auftei-	

	lungsgebot).	
Vorsteuerabzug	Der Vorsteuerabzug kann vom Unternehmer nur insoweit vorgenommen werden, wie die Anlage dem Unternehmen zugeordnet wurde.	Die Vorsteuer kann in vollem Umfang abgezogen werden

Erhebliche Unterschiede ergeben sich für den Unternehmer schon in der **Investitionsphase**. Während bei der **Inbetriebnahme der Anlage vom 1.1.2010 bis zum 31.3.2012** für den Unternehmer keine Zuordnungsentscheidung auszuüben war, da die Anlage wegen der ausschließlichen unternehmerischen Nutzung zwingend dem Unternehmen zuzuordnen war, liegt bei den jetzt (**ab dem 1.4.2012**) **ans Netz gehenden Anlagen** wieder eine nichtunternehmerische Verwendung vor, wenn Strom für private oder nichtwirtschaftliche Zwecke verwendet wird. Dies führt dazu, dass der Anlagenbetreiber bei einer **nichtwirtschaftlichen Mitbenutzung** (z. B. Nutzung durch einen Verein im nichtunternehmerischen Bereich oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im hoheitlichen Bereich) den Vorsteuerabzug nur insoweit vornehmen kann, wie die Anlage für unternehmerische Zwecke verwendet werden soll.^[1]

Verwendet der Unternehmer die PV-Anlage **auch für private Zwecke**, indem er Teile des erzeugten Stroms in einer ab dem 1.4.2012 an Netz gegangenen Anlage nicht in das Netz einspeist, kann er die Anlage dem Unternehmen vollständig, teilweise oder gar nicht dem Unternehmen zuordnen.

Wichtig

Zuordnung bis 31.5. des Folgejahrs

Soweit Zuordnungswahlrechte für den Unternehmer bestehen, müssen diese **Zuordnungsentscheidungen zeitnah** getroffen und auch zeitnah dokumentiert werden. Nach der Rechtsprechung des BFH^[2] muss dies **spätestens** in der Jahressteuererklärung erfolgen, die **bis zum 31.5 des Folgejahrs** abzugeben ist. Auch bei Fristverlängerung zur Abgabe der Jahressteuererklärung muss die Zuordnungsentscheidung dem Finanzamt bis zum 31.5. des Folgejahrs mitgeteilt werden.^[3]

Grundsätzlich kann der Stromerzeuger die **Kleinunternehmerbesteuerung**^[4] in Anspruch nehmen, wenn sein Gesamtumsatz pro Kalenderjahr nicht mehr als 17.500 EUR beträgt. In diesem Fall würde keine Umsatzsteuer geschuldet, ein Vorsteuerabzug aus der Errichtung und dem Unterhalt der Anlage wäre dann aber nicht möglich.

Praxis-Tipp

Kleinunternehmerbesteuerung nicht sinnvoll

Da die Netzbetreiber aber auf die Einspeisevergütung Umsatzsteuer zusätzlich entrichten, ist es **wirtschaftlich nicht sinnvoll**, die **Kleinunternehmerbesteuerung** zu wählen, da in diesem Fall die Vorsteuer aus der Errichtung der Anlage nicht abzugsfähig ist.

Fussnoten zu HI7443046

- [1] Vgl. zum Aufteilungsgebot auch BMF, Schreiben v. 2.1.2012, BStBl 2012 I S. 60.
 [2] BFH, Urteil v. 7.7.2011, V R 42/09, BStBl 2014 II S. 76.
 [3] Vgl. auch BMF, Schreiben v. 2.1.2014, BStBl 2014 I S. 119.

[4] § 19 UStG.

2 Fall: Errichtung einer Photovoltaikanlage durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts

(HI7443047)

2.1 Sachverhalt

(HI7443048)

Die Gemeinde Bad Neudorf errichtet auf dem ihr gehörenden Rathausgebäude eine PV-Anlage. Die Anlage wird zum 1.1.2012 (alternativ 1.1.2013) an das Netz angeschlossen. Für die Anlage wurden an die Herstellungsfirma insgesamt 1 Mio. EUR zuzüglich 19 % USt gezahlt. Zum Zeitpunkt des Leistungsbezugs ging die Gemeinde zutreffend davon aus, dass sie die Anlage zu 30 % zur Versorgung des Rathauses verwenden wird, der restliche Strom soll in das öffentliche Netz eingespeist werden.

2.2 Fragestellung

(HI7443049)

Die Gemeinde möchte wissen, wie die ihr vom Netzbetreiber ausgezahlte Vergütung umsatzsteuerrechtlich zu behandeln ist. Außerdem möchte sie wissen, in welcher Höhe sie aus der Errichtung der Anlage zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Weiterhin ist zu prüfen, welche Rechtsfolgen sich ergeben, wenn die Gemeinde im Folgejahr die Anlage zu 20 % (alternativ 40 %) zur Versorgung des Rathauses verwendet.

2.3 Lösung

(HI7443050)

Mit der Erzeugung von Strom durch eine PV-Anlage wird die Gemeinde – unabhängig von einer schon bisher ausgeführten unternehmerischen Tätigkeit – **Unternehmer** nach § 2 Abs. 1 und Abs. 3 UStG, da sie selbstständig, nachhaltig und mit Einnahmeerzielungsabsicht Strom produziert und verkauft. Die Produktion von Strom gehört auch nicht zu der hoheitlichen Tätigkeit.

a) Inbetriebnahme zum 1.1.2012

Bei einer Inbetriebnahme der Anlage bis zum 31.3.2012 wird davon ausgegangen, dass der gesamte produzierte Strom in das Netz eingespeist wird. Der von der Gemeinde direkt verbrauchte Strom gilt ebenfalls als an den Netzbetreiber geliefert und dann als vom Netzbetreiber an die Gemeinde zurückgeliefert.^[1] Umsatzsteuerrechtlich liegt ein Tausch mit Baraufgabe vor.^[2] Da die PV-Anlage damit ausschließlich für unternehmerische Zwecke verwendet wird, ist sie dem Unternehmen zwingend zuzuordnen (**Zuordnungsgebot**).

Wichtig
Kein Wahlrecht

Bei einer ausschließlichen unternehmerischen Nutzung ergibt sich weder ein Zuordnungswahlrecht noch ein Aufteilungsgebot.

Aus den Herstellungskosten hat die Gemeinde den vollen **Vorsteuerabzug**^[3], die Besteuerung des für die nichtwirtschaftlichen Zwecke verwendeten Stroms kommt nicht in Betracht, da er fiktiv als eingespeist und damit an den Netzbetreiber geliefert gilt.

Die **Lieferung des Stroms** an den Netzbetreiber ist eine Lieferung nach § 3 Abs. 1 UStG, deren Ort sich nach § 3g Abs. 1 UStG dort befindet, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Die Lieferung ist im Inland steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Eine Steuerbefreiung nach § 4 UStG liegt nicht vor.

Die Lieferung des Stroms an den Netzbetreiber führt für die Gemeinde zur Entstehung von USt, **Steuerschuldner** ist die Gemeinde.^[4] Eine Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchst. b i. V. m. Abs. 5 Satz 4 UStG kommt nicht in Betracht, da die Gemeinde als Stromproduzent keine Wiederverkäufereigenschaft hat.

Die Gemeinde muss die gesamte von ihr produzierte Strommenge der USt unterwerfen. Neben der ihr vom Netzbetreiber ausbezahlten Vergütung (sowohl für den eingespeisten wie auch für den dezentral selbst verbrauchten Strom) muss auch noch der Wert der erhaltenen Menge an Stromlieferung in die **Bemessungsgrundlage**^[5] einbezogen werden.

Praxis-Tipp **Abrechnung und Gutschrift**

Im Regelfall wird die **Abrechnung** über die vergüteten Strommengen und die Rücklieferung **vom Netzbetreiber** erstellt. Diese Abrechnung stellt dann zum Teil eine Gutschrift und zum anderen Teil Abrechnung des Netzbetreibers über die von ihm ausgeführte Stromlieferung dar.

Eine **Änderung** bei der Höhe der dezentral für die hoheitlichen Zwecke **verbrauchten Strommenge** führt zu keinen umsatzsteuerrechtlichen Folgen. Da die Anlage in vollem Umfang dem Unternehmen zugeordnet werden musste und auch weiterhin die gesamte erzeugte Strommenge vom Netzbetreiber vergütet wird, kann sich keine Grundlage für eine Vorsteuerberichtigung ergeben.

b) Inbetriebnahme zum 1.1.2013

Nimmt die Gemeinde die PV-Anlage erst zum 1.1.2013 in Betrieb, erfolgt nur noch für die tatsächlich eingespeiste Strommenge eine Vergütung. Die Versorgung des Rathauses mit Strom stellt für die Gemeinde eine Verwendung im hoheitlichen, nicht-unternehmerischen Bereich der Gemeinde dar. Da die Gemeinde insoweit nicht "privat" tätig ist, liegt eine Nutzung im **nicht-wirtschaftlichen Bereich** vor. Die Gemeinde darf die Anlage deshalb nur insoweit dem Unternehmen zuordnen, wie sie eine unternehmerische Nutzung plant.^[6] Soweit die Gemeinde die Anlage zur Einspeisung von Strom in das Netz verwenden möchte, liegt eine **unternehmerische Tätigkeit** nach § 2 Abs. 1 und Abs. 3 UStG vor.

Praxis-Tipp

Unternehmerische Mindestnutzung von 10 %

Die teilweise Zuordnung der Anlage zum Unternehmen setzt voraus, dass die Anlage **zumindest zu 10 % für unternehmerische Zwecke** verwendet werden soll.^[7]

Da die PV-Anlage nur zu 70 % für unternehmerische Zwecke verwendet werden soll, kann die Gemeinde auch nur 70 % der ihr berechneten USt als Vorsteuer abziehen. Der Gemeinde stehen damit (190.000 EUR x 70 % =) 133.000 EUR **Vorsteuerabzug** zu. Die Aufteilung der Vorsteuer wird dabei analog § 15 Abs. 4 UStG anhand der geplanten (geschätzten) Verwendung vorgenommen.

Da die Anlage nur insoweit dem Unternehmen zugeordnet werden konnte, wie sie für unternehmerische Zwecke verwendet werden sollte, kann sich (bei planmäßiger Verwendung) keine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe ergeben.

Praxis-Tipp

Vorsteuerabzug aus weiteren Aufwendungen

Auch aus allen weiteren Aufwendungen (z. B. Wartungskosten, Reparaturkosten) hat die Gemeinde nur einen Vorsteuerabzugsanspruch von 70 %.

Die **Lieferung des eingespeisten Stroms** an den Netzbetreiber ist eine Lieferung nach § 3 Abs. 1 UStG, deren Ort sich nach § 3g Abs. 1 UStG dort befindet, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Die Lieferung ist im Inland steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Eine Steuerbefreiung nach § 4 UStG liegt nicht vor. **Steuerschuldner** für die USt ist die Gemeinde.

Ändert sich der Umfang der eingespeisten Strommenge, ergeben sich erhebliche umsatzsteuerrechtliche Auswirkungen.

Erhöht sich Menge des eingespeisten Stroms auf 80 % (die Menge des dezentral verbrauchten Stroms beträgt dann 20 % der Gesamtstrommenge), wird die Anlage in einem höheren Umfang für unternehmerische Zwecke verwendet. Da die Anlage zum Zeitpunkt des Leistungsbezugs nur zu 70 % dem Unternehmen zugeordnet werden musste, wäre systematisch eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a Abs. 1 UStG ausgeschlossen. Aus Billigkeitsgründen lässt die Finanzverwaltung^[8] aber eine **Vorsteuerberichtigung** zu, sodass sich bei einer 5-jährigen Nutzungsdauer der Anlage^[9] und einer 10 %igen Verwendungsänderung ein Berichtigungsbetrag für ein Kalenderjahr i. H. v. (190.000 EUR x 1/5 x 10 % =) 3.800 EUR ergibt. Die Vorsteuerberichtigung wird in der Jahressteuererklärung geltend gemacht.

Praxis-Tipp

Änderung der Zuordnung

Wenn die Gemeinde die Vorsteuerberichtigung in Anspruch nimmt, gilt die Anlage dann insoweit (also zu 80 %) dem Unternehmen zugeordnet.^[10]

Verringert sich die Menge des eingespeisten Stroms auf 60 % (die Menge des dezentral verbrauchten Stroms beträgt dann 40 % der Gesamtstrommenge), wird die Anlage in einem geringeren Umfang für unternehmerische Zwecke verwendet. Da die Anlage zum Zeitpunkt des Leistungsbezugs zu 70 % dem Unternehmen zugeordnet werden musste, liegt bezüglich des Erhöhungsbetrags des dezentral verbrauchten Stroms von 10 % eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG vor, die am Sitz der Gemeinde^[11] ausgeführt ist. Die unentgeltliche Wertabgabe ist steuerbar und steuerpflichtig und unterliegt mit dem Einkaufspreis eines vergleichbaren Gegenstands^[12] der Umsatzbesteuerung.^[13]

Fussnoten zu HI7443050

- [1] Vgl. dazu auch Abschn. 2.5 Abs. 2 ff. UStAE.
- [2] § 3 Abs. 12 Satz 1 UStG.
- [3] § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG, kein Ausschlussgrund nach § 15 Abs. 1a – Abs. 2 UStG.
- [4] § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG.
- [5] § 10 Abs. 1 i. V. m. Abs. 2 Satz 2 UStG.
- [6] Sog. Aufteilungsgebot, vgl. auch Abschn. 15.2b Abs. 2 UStAE.
- [7] § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.
- [8] Abschn. 15a.1 Abs. 7 UStAE.
- [9] § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG.
- [10] Abschn. 15a.1 Abs. 7 Satz 1 UStAE.
- [11] § 3f Satz 1 UStG.
- [12] § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG.
- [13] Zur Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe vgl. den folgenden Fall.

3 Fall: Errichtung einer Photovoltaikanlage auf privat genutztem Einfamilienhaus

(HI7443051)

3.1 Sachverhalt

(HI7443052)

Der Angestellte A wohnt zusammen mit seiner Familie in einem ausschließlich für private Zwecke genutzten Einfamilienhaus. Darauf hat A eine PV-Anlage errichtet, für die ihm 20.000 EUR zuzüglich 19 % USt berechnet wurden. A geht davon aus, dass er von der produzierten Strommenge 25 % selbst verbrauchen wird.

Der regionale Anbieter für Strom berechnet für die Stromlieferung 0,20 EUR/kWh und eine monatliche Anschlussgebühr von 6 EUR/Monat (jeweils ohne USt).

Die Inbetriebnahme der Anlage erfolgt zum 1.1.2012 (alternativ zum 1.1.2013).

3.2 Fragestellung

(HI7443053)

A möchte wissen, in welchem Umfang er zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, wenn er zur Finanzierung der Maßnahme einen möglichst hohen Vorsteuerabzug bei Leistungsbezug vornehmen möchte.

Außerdem möchte A wissen, wie eine Besteuerung seiner Ausgangsumsätze zu erfolgen hat; A geht davon aus, dass er jährlich 20.000 kWh Strom erzeugen wird.

3.3 Lösung

(HI7443054)

A ist bisher nicht unternehmerisch tätig geworden, da er als Angestellter eine nichtselbstständige Tätigkeit ausgeübt hat.^[1] Mit der Erzeugung von Strom durch seine Photovoltaikanlage wird A als **Unternehmer** nach § 2 Abs. 1 UStG tätig, da er selbstständig, nachhaltig und mit Einnahmeerzielungsabsicht Strom produziert und verkauft. Dies gilt unabhängig davon, ob die Anlage zum 1.1.2012 oder zum 1.1.2013 ans Netz geht.

a) Inbetriebnahme zum 1.1.2012

Da A den gesamten Strom in das Netz einspeist (der von ihm direkt verbrauchte Strom gilt ebenfalls an den Netzbetreiber geliefert und dann vom Netzbetreiber an A zurückgeliefert^[2] – Tausch) wird die PV-Anlage ausschließlich für unternehmerische Zwecke verwendet und ist dem Unternehmen zuzuordnen (**Zuordnungsgebot**).

Die **Lieferung des Stroms** an den Netzbetreiber ist eine Lieferung nach § 3 Abs. 1 UStG, nach § 3g Abs. 1 UStG dort ausgeführt ist, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Die Lieferungen sind im Inland steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Eine Steuerbefreiung nach § 4 UStG liegt nicht vor.

Da die Anlage ab dem 1.1.2012 errichtet worden ist, steht ihm für die Netzeinspeisung eine Vergütung von 24,43 Cent/kWh zu.^[3] Auch für den selbst verbrauchten Strom steht A eine Vergütung zu, die um 16,38 Cent/kWh^[4] unter der Vergütung für den eingespeisten Strom liegt (somit 8,05 Cent/kWh).

Sollte A mit seiner Anlage wie geplant im Jahr 20.000 kWh erzeugen und davon selbst 5.000 kWh verbrauchen, würde sich folgende Berechnung der **Bemessungsgrundlage** ergeben:

Vergütung eingespeiste Strommenge	15.000 kWh	x 0,2443 EUR	3.664,50 EUR
Vergütung verbrauchte Strommenge	5.000 kWh	x 0,0805 EUR	402,50 EUR
Wert der erhaltenen Stromlieferung	5.000 kWh	x 0,1638 EUR	<u>819,00 EUR</u>
Gesamtbetrag (Bemessungsgrundlage)			4.886,00 EUR
zzgl. 19 % Umsatzsteuer ^[5]			928,34 EUR

Praxis-Tipp

Kleinunternehmergrenze überschritten

Da der Gesamtumsatz 17.500 EUR nach § 19 UStG nicht überschritten wird, muss A auf die Anwendung der **Kleinunternehmerbesteuerung verzichten**.

Steuerschuldner für die Stromlieferung ist A.^[6] Eine Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchst. b i. V. m. Abs. 5 Satz 4 UStG kommt nicht in Betracht, da die Gemeinde als Stromproduzent keine Wiederverkäufereigenschaft hat.

Da A die Photovoltaikanlage in vollem Umfang für seine unternehmerischen Zwecke nutzt, steht ihm der **Vorsteuerabzug** aus der Errichtung der Anlage nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG zu, Ausschlussgründe ergeben sich nicht. A kann damit die ihm berechneten (20.000 EUR x 19 % =) 3.800 EUR als Vorsteuer abziehen.

b) Inbetriebnahme zum 1.1.2013

Da nach den Neuregelungen des EEG für die ab dem 1.4.2012 ans Netz angeschlossenen Anlagen nur noch der tatsächlich eingespeiste Strom vergütet wird, verwendet A die Anlage nicht mehr in vollem Umfang für seine unternehmerischen Zwecke. Er kann die Anlage deshalb dem Unternehmen ganz, teilweise oder gar nicht zuordnen.

- **Ordnet A die Anlage dem Unternehmen in vollem Umfang zu**, kann er die Vorsteuer in vollem Umfang abziehen, muss aber die privat genutzte Strommenge als unentgeltliche Wertabgabe der Besteuerung unterwerfen.
- **Ordnet A die Anlage dem Unternehmen zur zum Teil zu** (soweit eine unternehmerische Verwendung geplant ist), kann er insoweit den Vorsteuerabzug vornehmen, wie er die Anlage unternehmerisch verwendet. Die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe unterbleibt. Erhöht sich der Umfang der unternehmerischen Nutzung, kann keine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG vorgenommen werden. Bei einer Verringerung der unternehmerischen Nutzung muss eine unentgeltliche Wertabgabe der Besteuerung unterworfen werden.
- **Ordnet A die Anlage dem Unternehmen nicht zu**, ergibt sich für ihn kein Vorsteuerabzug, die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe unterbleibt.

Praxis-Tipp

Unternehmerische Mindestnutzung

Die Zuordnung der Anlage zum Unternehmen setzt voraus, dass die Anlage mindestens zu 10 % für unternehmerische Zwecke verwendet werden soll.^[7]

Da A einen möglichst hohen Vorsteuerabzug vornehmen möchte, ist davon auszugehen, dass die Anlage dem Unternehmen in vollem Umfang zugeordnet worden ist. Damit kann A die Vorsteuer aus den Herstellungskosten in vollem Umfang abziehen.^[8]

Die **Lieferung des eingespeisten Stroms** ist – wie auch schon bei Inbetriebnahme zu Beginn 2012 – eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung. Allerdings unterliegt nur noch die tatsächlich eingespeiste Menge an Strom der USt. A muss die ihm vom Netzbetreiber insgesamt ausgezahlten Beträge der USt unterwerfen. Da A 15.000 kWh in das Netz einspeist, ergibt sich eine **Bemessungsgrundlage** von (15.000 kWh x 0,1614 EUR/kWh =) 2.421 EUR, sodass eine USt von (2.421 EUR x 19 % =) 459,99 EUR entsteht. Steuerschuldner ist A.

Die privat verbrauchte Menge an Strom von 5.000 kWh (= 25 % der gesamten erzeugten Menge) muss als unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG der Besteuerung unterworfen werden. Der Ort der Wertabgabe ist nach § 3f Satz 1 UStG am Sitz des Unternehmers. Die Wertabgabe ist nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und unterliegt keiner Steuerbefreiung.

Praxis-Tipp

Vereinfachungsregelung

Wenn die **Menge des dezentral verbrauchten Stroms nicht ermittelt werden kann** (z. B. wenn kein Zähler die gesamt erzeugte Menge angibt), kann aus Vereinfachungsgründen die Menge des insgesamt erzeugten Stroms unter Berücksichtigung einer durchschnittlichen Volllaststundenzahl von 1.000 kWh/kWp (jährlich erzeugte Kilowattstundenzahl pro Kilowatt installierter Leistung) ermittelt werden. Die Menge des eingespeisten Stroms wird sich immer aus der Abrechnung

des Netzbetreibers ergeben.

Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe ermittelt sich nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG vorrangig aus dem Einkaufspreis eines vergleichbaren Gegenstands.^[9] Damit sind nicht die Selbstkosten zu ermitteln, sondern es ist der Einkaufspreis des regionalen Grundversorgers festzustellen.

Praxis-Tipp

Strombezug von anderem Anbieter

Bezieht A Strom von einem anderen Anbieter, sind dessen Stromlieferungskonditionen als Anschaffungskosten der Besteuerung des dezentral verbrauchten Stroms zugrunde zu legen.

Bei einem Verbrauch von 5.000 kWh ergibt sich für A folgende **Bemessungsgrundlage** für die unentgeltliche Wertabgabe:

verbrauchte Strommenge	5.000 kWh	x 0,20 EUR/kWh	1.000,00 EUR
Grundgebühr	6 EUR/Monat		<u>72,00 EUR</u>
Zwischensumme			1.072,00 EUR
USt 19 % ^[10] ,			203,68 EUR

Steuerschuldner für die Stromlieferung wie auch aus dem dezentralen Verbrauch ist A.^[11] Eine Übertragung der Steuerschuldnerschaft für den an den Netzbetreiber gelieferten Strom auf den Leistungsempfänger nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchst. b i. V. m. Abs. 5 Satz 4 UStG kommt nicht in Betracht, da A als Stromproduzent keine Wiederverkäufereigenschaft hat.

Fussnoten zu HI7443054

- [1] § 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG.
- [2] Vgl. dazu auch Abschn. 2.5 Abs. 2 ff. UStAE.
- [3] Bei einer Anlage bis einschließlich einer Nennleistung von 30 kW, § 33 Abs. 1 Nr. 1 EEG. Die Bundesnetzagentur hat für 2012 mitgeteilt, dass zum 1.1.2012 der Degressionsatz für Strom aus solarer Strahlungsenergie (§§ 32 und 33 EEG) 15 % beträgt.
- [4] Soweit der Verbrauch 30 % der im selben Jahr erzeugten Strommenge nicht überschreitet (§ 33 Abs. 2 Nr. 1 EEG in der für 2011 geltenden Fassung).
- [5] In den Vergütungssätzen ist die Umsatzsteuer nicht enthalten (§ 18 Abs. 3 EEG).
- [6] § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG.
- [7] § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.
- [8] Kein Ausschlussgrund nach § 15 Abs. 1a bis Abs. 2 UStG.
- [9] BFH, Urteil v. 12.12.2012, XI R 3/10, BFH/NV 2013 S. 661.
- [10] § 12 Abs. 1 UStG.
- [11] § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG.