

## Liebhabelei – Wahlrecht bei kleinen Photovoltaikanlagen auf dem privaten Hausdach

Das Thema Photovoltaik könnte frischen Auftrieb bekommen: künftige Investoren wie Betreiber bestehender Anlagen werden auf Antrag von der Finanzverwaltung von Bürokratie befreit.

Selbst erzeugter Solarstrom wird z. T. selbst verbraucht und der Überschuss ins öffentliche Netz eingespeist. Ein möglichst hoher Eigenverbrauchsanteil lohnt deshalb, weil er insoweit die private Stromrechnung derzeit (mit steigender Tendenz) zu ca. 32 ct/kWh entlastet, wogegen die Einspeisevergütung stetig sinkt.

Die Höhe dieser Vergütung ist zwar für 20 Jahre festgelegt, jedoch abhängig vom Monat der Inbetriebnahme. Während für Anlagen mit Inbetriebnahme April 2012 noch 19,5 ct/kWh vom Netzbetreiber vergütet worden sind, werden für solche mit Inbetriebnahme ab Juli 2021 nur noch 7,69 ct/kWh bezahlt.

### **Bürokratie oder doch Liebhabelei?**

Wer mit einer Photovoltaikanlage Strom erzeugt und ihn zumindest teilweise gegen Entgelt in das öffentliche Netz einspeist, erzielt grundsätzlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb, mit denen er der Einkommensteuer unterliegt. Er ist damit verpflichtet, diese Einkünfte in seiner jährlichen Einkommensteuererklärung anzugeben und muß deshalb seine Einspeisevergütung erfassen, den selbst verbrauchten Strom ermitteln und bewerten sowie seine Ausgaben auflisten, v. a. die jährliche Abschreibung der Anlage.

Zu den Tatbestandsmerkmalen eines Gewerbebetriebs im Sinne des Einkommensteuerrechts gehört die Gewinnerzielungsabsicht. Der Steuerbürger muss also mit seiner Tätigkeit auf Dauer gesehen (von der Inbetriebnahme bis zur Beendigung) einen Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben anstreben (und erzielen können). Eine Prognose über einen so langen Zeitraum ist naturgemäß nicht leicht.

Bei stetig sinkenden Einspeisevergütungen stellt sich die Frage, ob es sich bei dem Betreiben einer Photoanlage ertragsteuerlich um eine Tätigkeit mit oder ohne Gewinnerzielungsabsicht beziehungsweise -möglichkeit handelt. Eine Tätigkeit ohne Gewinnerzielungsabsicht wird steuerlich als „Liebhabelei“ bezeichnet.

### **Dabei ist folgende Unterscheidung wichtig:**

Wegen der mit derzeit ca. 32 ct/kWh ersparten Stromkosten für den Eigenverbrauch ist eine PV-Anlage in der Regel wirtschaftlich sinnvoll und rentabel.

Jedoch ist in der Einkommensteuererklärung dieser Selbstverbrauch nur mit den anteiligen Herstellungskosten anzusetzen. (Diese umfassen die Abschreibung, etwaige Finanzierungskosten und Reparaturen). Wenn (fiktive) Einnahmen nur mit den Herstellungskosten bewertet werden, ist für den Eigenverbrauch eine Gewinnerzielung definitionsgemäß ausgeschlossen.

### **Wahlrecht**

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit seinem Schreiben vom 2. Juni 2021 (GZ. IV C 6 S 2240/19/10006: 006) eine Vereinfachungsregelung für kleine Photovoltaik- Anlagen (beziehungsweise vergleichbare Blockheizkraftwerke) geschaffen.

Danach unterstellt das Finanzamt ohne weitere Prüfung, dass ein einkommensteuerlich unbeachtlicher Liebhabeleibetrieb vorliegt, wenn der Betreiber schriftlich erklärt, dass er die Vereinfachungsregelung in Anspruch nehmen möchte. Diese Erklärung wirkt auch für die Folgejahre.

## **Für welche Photovoltaikanlagen besteht dieses Wahlrecht?**

Voraussetzungen für diese Begünstigung sind:

- die Photovoltaikanlage hat eine Leistung von bis zu 10 kW
- die Anlage wurde nach dem 31.12.2003 erstmalig in Betrieb genommen
- die Installation erfolgt(e) auf einem Ein- oder Zweifamilienhausgrundstück (einschließlich Außenanlagen)
- das zu eigenen Wohnzwecken genutzt oder
- das unentgeltlich (z. B. an Angehörige) überlassen ist

ein häusliches Arbeitszimmer ist unschädlich, ebenso die gelegentliche Vermietung eines Gästezimmers, falls die Mieteinnahmen daraus nicht mehr als 520 € jährlich betragen.

Hinweis: das Wahlrecht bezieht sich auf die Anlage als solche. Folglich gelten die o. g. Kriterien auch für Anlagen, die von mehreren Steuerbürgern betrieben werden.

## **Folgen der Wahlrechtsausübung**

Nach Abgabe der entsprechenden Erklärung unterstellt das Finanzamt, dass die Anlage von Beginn an ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wurde. Dem entsprechend werden aus der Anlage weder Gewinne noch Verluste einkommensteuerlich berücksichtigt:

- im aktuellen Veranlagungsjahr
- in den Folgejahren und
- in Vorjahren, (nur) soweit Bescheide nach den Vorschriften des Verfahrensrechts noch geändert werden können (z. B. weil sie gemäß 164 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen sind oder weil der Steuerpflichtige Einspruch eingelegt hat)

## **Vorteile der Wahlrechtsausübung**

Bei Nutzung dieser Vereinfachungsregelung verzichtet das Finanzamt ausnahmsweise auf die ansonsten erforderliche, durchaus aufwändige Prognoserechnung zur Begründung der Liebhaberei.

Eine Gewinnermittlung ist - auch bei bestehenden Anlagen - nicht mehr zu erstellen. Damit entfällt ein erheblicher Arbeitsaufwand zur Ermittlung und Bewertung des selbst verbrauchten Stroms und Darstellung der erhaltenen Einspeisevergütungen sowie der Abschreibungen und laufenden Kosten. Eine „Anlage EÜR“ ist für die PV-Anlage nicht mehr auszufüllen.

**Achtung:** wenn Steuerbescheide verfahrensrechtlich noch geändert werden können (siehe oben), kann es zu Steuer-Nachzahlungen für Vorjahre kommen, wenn in diesen Veranlagungsjahren Verluste aus der Photovoltaikanlage geltend gemacht wurden. (Bei nicht mehr änderbaren Bescheiden bleibt es bei der bisherigen steuerlichen Behandlung.)

Deshalb sollten die bisherigen Bescheide geprüft und das Wahlrecht ggf. erst zu einem späteren Zeitpunkt ausgeübt werden.

Übrigens: Die Vereinfachungsregelung unterstellt, dass die Anlage von Anfang an ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wurde und somit einkommensteuerrechtlich kein Gewerbebetrieb vorliegt. Damit stellt die Photovoltaikanlage auch kein Betriebsvermögen dar; es ist weder ein Betriebsaufgabegewinn noch -verlust zu erfassen. Ebensowenig müssen stille Reserven ermittelt oder festgestellt werden.

## **Ausübung des Wahlrechts**

Das Wahlrecht wird durch eine schriftliche Erklärung gegenüber dem Finanzamt ausgeübt, die folgendes zur Photovoltaikanlage enthalten muss:

- Erklärung, dass für die Anlage die Vereinfachungsregelung in Anspruch genommen wird
- Leistung der Anlage
- Datum der erstmaligen Inbetriebnahme (nicht Installation)
- Installationsort

Die Erklärung ist im Übrigen formfrei. Sie kann daher auch elektronisch per E-Mail oder in MeinELSTER an das Finanzamt übermittelt werden. Auf den Internetseiten der Finanzverwaltung ist zudem eine Mustererklärung verfügbar: ([www.finanzamt.bayern.de](http://www.finanzamt.bayern.de) unter der Rubrik > Steuerinfos > Photovoltaikanlagen).

## **Umsatzsteuer**

Das oben erläuterte einkommensteuerliche Wahlrecht hat keinerlei Auswirkungen auf die Umsatzsteuer.

Denn: für die Unternehmereigenschaft im Umsatzsteuerrecht kommt es nur darauf an, ob (mit dem Betrieb der Photovoltaikanlage) Einnahmen erzielt werden. Die Gewinnerzielung ist dagegen unbeachtlich.

Zwar unterliegen Umsätze aus dem Betrieb einer PV-Anlage grundsätzlich der Umsatzsteuer. Bei Kleinunternehmern mit Umsätzen von jährlich unter 22.000 € - zu denen auch die Betreiber einer kleinen PV-Anlage gehören - wird die Umsatzsteuer jedoch regelmäßig nicht erhoben.

Deshalb bedarf es bei der Umsatzsteuer keines Antrags auf Vereinfachung, um bürokratischen Aufwand zu vermeiden.

Umgekehrt gilt: will der Investor einer Photovoltaikanlage die Vorsteuer aus seiner Anschaffung ziehen und vom Finanzamt erstattet bekommen, muß er auf diese „Kleinunternehmerregelung“ verzichten und zur umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung optieren (§ 19 Abs. 2 UStG). Dies hat dann allerdings zur Folge, dass er zunächst monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen und dann jährliche Umsatzsteuer-Erklärungen abzugeben hat.

Diese Option (zur Umsatzsteuerpflicht) bindet den Steuerpflichtigen dann für mindestens fünf Kalenderjahre. Danach kann sie widerrufen werden.

Diese Erläuterungen geben nur einen Überblick und sind nicht abschließend. Eine Beratung, wie im Einzelfall durch die Wahlrechtsausübung ein möglichst günstiges steuerliches Ergebnis erzielt werden kann, ist Aufgabe der Angehörigen der steuerberatenden Berufe und diesen vorbehalten.

Arbeitskreis Energie und Umwelt (AK EU)

Carl Groß