

Anlage 1 zum Abschlussbericht des Projekts „ Steuerrechtliche Hemmnisse für den weiteren Ausbau Erneuerbarer Energien in Deutschland“

Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetz beim Betrieb von Photovoltaikanlagen

Bis zum 31.12.2008 speisten Betreiber von Photovoltaikanlagen den von ihnen produzierten Strom stets zu 100 Prozent in das Netz ein. Ursache hierfür war, dass die Betreiber dieser Kleinanlagen sicher gehen wollten, dass sie als Unternehmer im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetz gelten. Unter Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung des § 19 Umsatzsteuergesetz konnten sie zur Umsatzsteuer optieren, damit ihnen der vollständige Vorsteuerabzug gemäß § 15 Umsatzsteuergesetz, insbesondere aus den Installationskosten sicher war. Diese Frage spielte bei der Finanzierung und Liquiditätsplanung eine erhebliche Rolle.

So bestand bei den Betreibern von Photovoltaikanlagen lange Zeit Unsicherheit, ob und in welchem Umfang sie tatsächlich Unternehmer im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetz sind, da dies ein grundlegendes Tatbestandsmerkmal für die Anwendung des Umsatzsteuergesetzes ist, vergleiche § 1 Absatz 1 Umsatzsteuergesetz.

Gemäß § 2 Absatz 1 Umsatzsteuergesetz ist Unternehmer,

„ (...) wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.“

Wie sich aus Satz 2 ergibt, ist eine „nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen“ Voraussetzung.

Das Finanzgericht München hat in seiner Entscheidung vom 25.01.2007 festgestellt, dass der Betreiber einer Photovoltaikanlage, der regelmäßig in das Stromnetz Strom einspeist, als Unternehmer im Sinne des § 2 Absatz 1 Umsatzsteuergesetz anzusehen ist, da er alle Voraussetzungen des umsatzsteuerlichen Unternehmers erfülle, wenn er nachhaltig elektrische Energie in das Stromnetz gegen Vergütung einspeise.

Auch das Finanzgericht Münster hat in seiner Entscheidung am 05.12.2006 bestätigt, dass eine unternehmerische Tätigkeit beim Verkauf von Solarstrom grundsätzlich vorliege.

Der Bundesfinanzhof hatte dies allerdings in seiner Entscheidung vom 11.04.2008 ausdrücklich offen gelassen. In dem dort entschiedenen „Altfall“ aus dem Streitjahr 1997 erfolgte eine Zuordnung der Photovoltaikanlage zur wirtschaftlichen Tätigkeit des Betreibers erstmals in 2002. Dies sah der Bundesfinanzhof als nicht mehr möglich an. Vor dem Inkrafttreten des Erneuerbare-Energien-Gesetzes 2000 war eine finanzielle Förderung nicht in der weit reichenden Form gegeben. Die zuvor installierten Photovoltaikanlagen seien daher aus ideellen Gründen angeschafft worden und nicht zu unternehmerischen Zwecken. Die derart späte nachträgliche Zuordnung rechtfertige nicht mehr den Vorsteuerabzug aus den Installationskosten. Auf die Unternehmereigenschaft kam es hierbei daher gar nicht an.

Um eine 100-prozentige Zuordnungssicherheit zu erhalten, speisten daher die Photovoltaik-Anlagenbetreiber 100 Prozent des von ihnen erzeugten Stromes ein.

Nunmehr ist die Frage der Unternehmerstellung des Photovoltaik-Anlagenbetreibers zugunsten der Betreiber geklärt anzusehen. An der grundsätzlichen (umsatzsteuerlichen) Einstufung des Betreibers als Unternehmer im Sinne des § 2 Absatz 1 Umsatzsteuergesetz bei regelmäßiger, und nicht nur gelegentlicher, Einspeisung von Solarstrom gegen Entgelt bestehen keine Zweifel mehr.

Die Umsatzsteuerrichtlinien (UStR) gehen in Abschnitt 18 Absatz 5 bei dem Betrieb einer Anlage zur Stromgewinnung im Sinne der §§ 3 bis 11 Erneuerbare-Energien-Gesetz davon aus, dass diese Anlage dann ausschließlich einer nachhaltigen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen diene, wenn der erzeugte Strom ganz oder teilweise in das allgemeine Stromnetz eingespeist werde. Damit dürfte in allen Fällen der Einspeisung grundsätzlich von der Unternehmereigenschaft des Betreibers im Sinne des § 2 Absatz 1 Umsatzsteuergesetz ausgegangen werden.

Das Bundesministerium der Finanzen stellt klar, dass bei einem Anlagenbetreiber, dessen Anlage – unmittelbar oder mittelbar – mit dem allgemeinen Stromnetz verbunden ist, davon ausgegangen werden kann, dass die Voraussetzungen des Abschnitts 18 Absatz 5 Satz 1 und 2 Umsatzsteuerrichtlinie erfüllt sind, letztlich damit die Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 Absatz 1 Umsatzsteuergesetz grundsätzlich gegeben ist.

Die Kleinunternehmerregelung nach § 19 Umsatzsteuergesetz, die auch zum Ausschluss der Vorsteuerabzugsberechtigung führt, bleibt von diesen Regelungen indessen ausdrücklich unberührt.

Denn gemäß § 19 Absatz 1 Umsatzsteuergesetz wird die Umsatzsteuer nur erhoben, wenn die Umsätze im vorangegangenen Jahr 17.500,- Euro nicht überstiegen haben und im laufenden Jahr voraussichtlich 50.000,- Euro nicht übersteigen. Allerdings kann – und dies geschieht zur Erreichung des Vorsteuerabzuges in der Regel – der

Unternehmer auf die Anwendung dieser Kleinunternehmerklausel verzichten, vergleiche § 19 Absatz 2 Satz 1 Umsatzsteuergesetz.

Um den Vorsteuerabzug auf die Anlagen zu erhalten, verzichten die Photovoltaik-Anlagenbesitzer regelmäßig auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung und sind der Umsatzsteuer für die Dauer von fünf Jahren verpflichtend, vergleiche § 19 Absatz 2 Satz 2 Umsatzsteuergesetz, unterworfen. Dies führt natürlich auch zu Verwaltungsaufwand und zu – zugegebener Maßen überschaubarem – „Papierkrieg“.

Damit ist abschließend festzuhalten, dass ein Betreiber einer Photovoltaikanlage, der nicht nur gelegentlich, sondern regelmäßig, ganz oder teilweise, den von ihm erzeugten Strom in das allgemeine Stromnetz einspeist, umsatzsteuerlicher Unternehmer ist. Dies gilt unabhängig von der leistungsmäßigen Auslegung der Anlage und dem Entstehen von Stromüberschüssen, vergleiche Umsatzsteuerrichtlinie 18 Absatz 5 Satz 2.