

Photovoltaikanlagen aus steuerlicher und gewerberechtlicher Sicht

Privatpersonen, die eine Photovoltaik-Anlage errichten möchten, stehen vielfach vor der Frage, ob sie durch eine Gewerbeanmeldung einen Vorsteuerabzug geltend machen können.

Die folgende Info soll helfen, diese Frage aus steuerlicher und gewerberechtlicher Sicht zufriedenstellend zu klären:

Steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hat mit 8. Oktober 2012 einen [Erlass über die Ertrag- und umsatzsteuerliche Beurteilung von Photovoltaikanlagen](#) (BMF-010203/0452-VI/6/2012) veröffentlicht, welcher der Klarstellung zur ertrag- und umsatzsteuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen dienen soll.

Der Erlass unterscheidet drei Nutzungstypen:

1. Volleinspeiser

Hier wird die gesamte erzeugte Energie direkt in das Netz eingespeist. Der für den Eigenbedarf benötigte Strom wird zur Gänze vom Netz bezogen.

2. Überschusseinspeiser

Beim Überschusseinspeiser wird die erzeugte Energie für den Eigenbedarf verwendet. Der Anteil am erzeugten Strom, der den momentanen Eigenbedarf übersteigt, wird in das Netz eingeleitet. Falls in Zeiten des Spitzenverbrauchs die selbst erzeugte Energie für den Eigenbedarf nicht ausreichend ist, wird der zusätzlich benötigte Strom aus dem Netz bezogen.

3. Inselbetrieb

Der Inselbetrieb ist für die Eigenbedarfsdeckung vorgesehen, der Überschuss wird in Batterien gespeichert. Diese Form findet man dort, wo eine Stromversorgung durch das Netz nicht möglich ist (z. B. bei Schutzhütten).

Kriterien für Unternehmereigenschaft

Nach Auffassung des BMF besteht keine Unternehmereigenschaft des Anlagenbetreibers wenn die aufgrund ihrer Nennleistung zu erwartende mittlere Jahresproduktion der Photovoltaikanlage den Durchschnittsverbrauch in österreichischen Privathaushalten nicht um mehr als 50 Prozent übersteigt.

Je 1 kWp Nennleistung der Photovoltaikanlage wird nach derzeitigem technischem Stand von einer zu erwartenden Jahresproduktion zwischen 900 und 1.000 kWh ausgegangen.

Der durchschnittliche Stromverbrauch in österreichischen Privathaushalten beträgt für den Zeitraum 2006 - 2010 laut Statistik Austria für:

Ein-Personen-Haushalte	3.500 kWh/Jahr
Zwei-Personen-Haushalte	4.700 kWh/Jahr
Drei-Personen-Haushalte	5.300 kWh/Jahr
Vier-Personen-Haushalte	6.100 kWh/Jahr
Haushalte mit mehr als vier Personen	7.300 kWh/Jahr

Weist der Abgabepflichtige nach, dass sein tatsächlicher Stromverbrauch erheblich vom Durchschnittsverbrauch eines vergleichbaren österreichischen Privathaushaltes abweicht, ist der Durchschnitt des im Haushalt des Abgabepflichtigen während der letzten drei Jahre tatsächlich verbrauchten Stroms heranzuziehen.

Umsatzsteuerliche Beurteilung

1. Erzeugung von den Durchschnittsverbrauch nicht deutlich übersteigenden Energiemengen

Wird der Durchschnittsverbrauch nicht um mehr als 50 Prozent überstiegen, geht das BMF davon aus, dass lediglich eine Eigenversorgung mit Strom und keine unternehmerische Tätigkeit vorliegt. Aus diesem Grund wird auch keine Umsatzsteuerpflicht ausgelöst. Gleichzeitig kann aber auch kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

2. Erzeugung von den Durchschnittsverbrauch deutlich übersteigenden Energiemengen

Hier ist maßgeblich, ob nach Berücksichtigung aller Einnahmen und Ausgaben positive Ergebnisse oder Verluste erwirtschaftet werden. Werden Verluste erzielt und ist das Eintreten eines Gesamtgewinns in absehbarer Zeit nicht zu erwarten, so liegt Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung vor. Dies führt zu denselben Konsequenzen wie die private Nutzung der Anlage.

Werden Gewinne erzielt oder die Liebhabereivermutung entkräftet und ist die Anlage zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet, so liegt eine unternehmerische Tätigkeit vor und der Vorsteuerabzug für die Errichtung der Photovoltaikanlage steht zur Gänze zu. Die Lieferung des Stroms an die Elektrizitätsgesellschaft ist grundsätzlich steuerbar und steuerpflichtig. Bei Überschusseinspeisung ist der Privatverbrauch als Entnahme gemäß § 3 Abs. 2 UStG zu versteuern.

Ertragsteuerliche Beurteilung von Photovoltaikanlagen im Bereich privater Eigenheime

Auch bei der ertragsteuerlichen Behandlung wird für die Abgrenzung zwischen privater und gewerblicher Stromproduktion auf die 50-Prozent-Grenze abgestellt.

1. Erzeugung von den Durchschnittsverbrauch nicht deutlich übersteigenden Energiemengen

Decken Photovoltaikanlagen nicht mehr als 150 Prozent des Durchschnittsverbrauches ab, geht das BMF davon aus, dass sie vorrangig aus privaten Motiven und nicht zur Erbringung von Leistungen am Markt betrieben werden. Dies ist unabhängig vom Nutzungstyp als Volleinspeiser, Überschusseinspeiser oder Inselbetrieb.

Das BMF steht auf dem Standpunkt, dass diese Photovoltaikanlagen eine privat veranlasste Anschaffung sind. Demzufolge stellen die Kosten der Anschaffung bzw. des Betriebs der Photovoltaikanlage keine Betriebsausgaben dar und es liegen auch einkommensteuerlich keine Einkunftsquellen vor.

Achtung: Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten können jedoch als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG (Sanierung von Wohnraum) abgesetzt werden, sofern die übrigen Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug vorliegen.

2. **Erzeugung von den Durchschnittsverbrauch deutlich übersteigenden Energiemengen**
Übersteigt die mittlere Jahresproduktion den Durchschnittsverbrauch des Haushaltes um mehr als 50 Prozent, so ist darauf abzustellen, ob nach Berücksichtigung sämtlicher Einnahmen und Ausgaben ein positives Ergebnis oder Verluste erwirtschaftet werden. Im Falle von Verlusten kann die Photovoltaikanlage als Liebhaberei gesehen werden und damit ebenfalls keine Einkunftsquelle darstellen. Die Kosten der Anschaffung bzw. des Betriebs der Photovoltaikanlage sind dann nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Ist das nicht der Fall oder lässt sich aufgrund einer Prognoserechnung darstellen, dass in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn zu erwarten ist, liegen Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb vor. Die Einkunftsermittlung ist nach den üblichen Bestimmungen durchzuführen, wobei die Abschreibung der Photovoltaikanlage durch das Ministerium mit 20 Jahren festgelegt wurde. Bei Überschusseinspeisern ist bei der Ergebnisermittlung darauf zu achten, dass die angefallenen Ausgaben um den Anteil des Eigenverbrauchs zu kürzen sind.

Photovoltaikanlagen aus Sicht der Gewerbeordnung

§ 2 (1) Z 20 Gewerbeordnung 1994

Gemäß § 2 (1) Z 20 Gewerbeordnung 1994 sind Elektrizitätsunternehmen von der Gewerbeordnung ausgenommen. Eine Mitgliedschaft in der Wirtschaftskammer ist daher nicht notwendig. Unter bestimmten Voraussetzungen unterliegen Anlagen zur Erzeugung von Ökostrom wie etwa Photovoltaikanlagen dem Betriebsanlagenrecht der Gewerbeordnung.

§ 2. (1) Dieses Bundesgesetz ist - unbeschadet weiterer ausdrücklich angeordneter Ausnahmen durch besondere bundesgesetzliche Vorschriften - auf die in den nachfolgenden Bestimmungen angeführten Tätigkeiten nicht anzuwenden:

20. den Betrieb von Elektrizitätsunternehmen (§ 7 Z 11 Elektrizitätswirtschafts- und -organisationsgesetz 2010 - ElWOG 2010) und jenen Erdgasunternehmen (§ 7 Abs. 1 Z 16 Gaswirtschaftsgesetz 2011 - GWG 2011), die nicht Erdgashändler (§ 7 Abs. 1 Z 14 GWG 2011) sind;

§ 7 Z 11 Elektrizitätswirtschafts- und -organisationsgesetz 2010

11. „Elektrizitätsunternehmen“ eine natürliche oder juristische Person oder eine eingetragene Personengesellschaft, die in Gewinnabsicht von den Funktionen der Erzeugung, der Übertragung, der Verteilung, der Lieferung oder des Kaufs von elektrischer Energie mindestens eine wahrnimmt und die kommerzielle, technische oder wartungsbezogene Aufgaben im Zusammenhang mit diesen Funktionen wahrnimmt, mit Ausnahme der Endverbraucher;

Dient die Photovoltaikanlage ausschließlich der Versorgung des Gewerbebetriebes so ist das Betriebsanlagenrecht der Gewerbeordnung anzuwenden.

Wird die mit der Photovoltaikanlage erzeugte elektrische Energie zum Teil ins öffentliche Netz eingespeist (Überschusseinspeisung), so hat die Gewerbebehörde in jedem Einzelfall unter Beachtung des Begriffes des Elektrizitätsunternehmens und unter Beachtung der Grundsätze des gewerblichen Betriebsanlagenrechts abzuwägen, ob das Betriebsanlagenrecht (Genehmigung oder Anzeige gemäß 81 Abs. 2 Z. 9 GewO) zur Anwendung gelangt.

§ 81. (1) Wenn es zur Wahrung der im § 74 Abs. 2 umschriebenen Interessen erforderlich ist, bedarf auch die Änderung einer genehmigten Betriebsanlage einer Genehmigung im Sinne der vorstehenden Bestimmungen. Diese Genehmigung hat auch die bereits genehmigte Anlage so weit zu umfassen, als es wegen der Änderung zur Wahrung der im § 74 Abs. 2 umschriebenen Interessen gegenüber der bereits genehmigten Anlage erforderlich ist.

(2) Eine Genehmigungspflicht nach Abs. 1 ist jedenfalls in folgenden Fällen nicht gegeben:

9. Änderungen, die das Emissionsverhalten der Anlage nicht nachteilig beeinflussen,

Ist nach Sicht der zuständigen Gewerbebehörde keine Genehmigung oder Anzeige notwendig wird empfohlen, sich dies bestätigen zu lassen.

Stand: April 2013

Dieses Infoblatt ist ein **Produkt der Zusammenarbeit aller Wirtschaftskammern**. Bei Fragen wenden Sie sich bitte an:
Burgenland Tel. Nr.: 0590 907-2000, Kärnten Tel. Nr.: 0590 904, Niederösterreich Tel. Nr.: (02742) 8510,
Oberösterreich Tel. Nr.: 0590 909, Salzburg Tel. Nr.: (0662) 8888-397, Steiermark Tel. Nr.: (0316) 601-601,
Tirol Tel. Nr.: 0590 905, Vorarlberg Tel. Nr.: (05522) 305-1122, Wien Tel. Nr.: (01) 514 50-1045
Hinweis: Diese Information finden Sie auch im Internet unter <http://wko.at>. Alle Angaben erfolgen trotz sorgfältigster Bearbeitung ohne Gewähr. Eine Haftung der Wirtschaftskammern Österreichs ist ausgeschlossen. Bei allen personenbezogenen Bezeichnungen gilt die gewählte Form für beide Geschlechter!