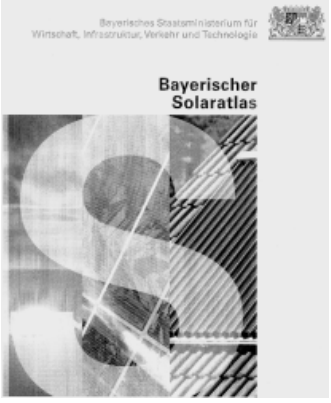
Leitfaden Fotovoltaik im Steuerrecht

Vom 24. Juli 2013

(LfSt Bayern S 2240.1.1-4/5 St 32)

1. Allgemeines

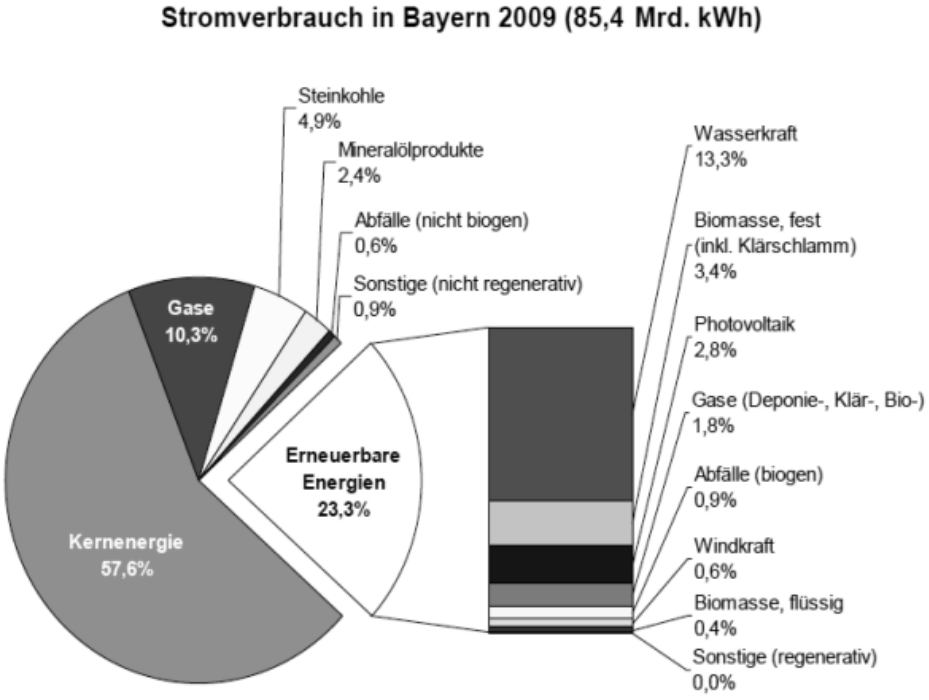
1.1. Bayer. Energieatlas



www.energieatlas.bayern.de Bayerischer_Solaratlas.pdf[1]

1.2. Bayer. Energiekonzept

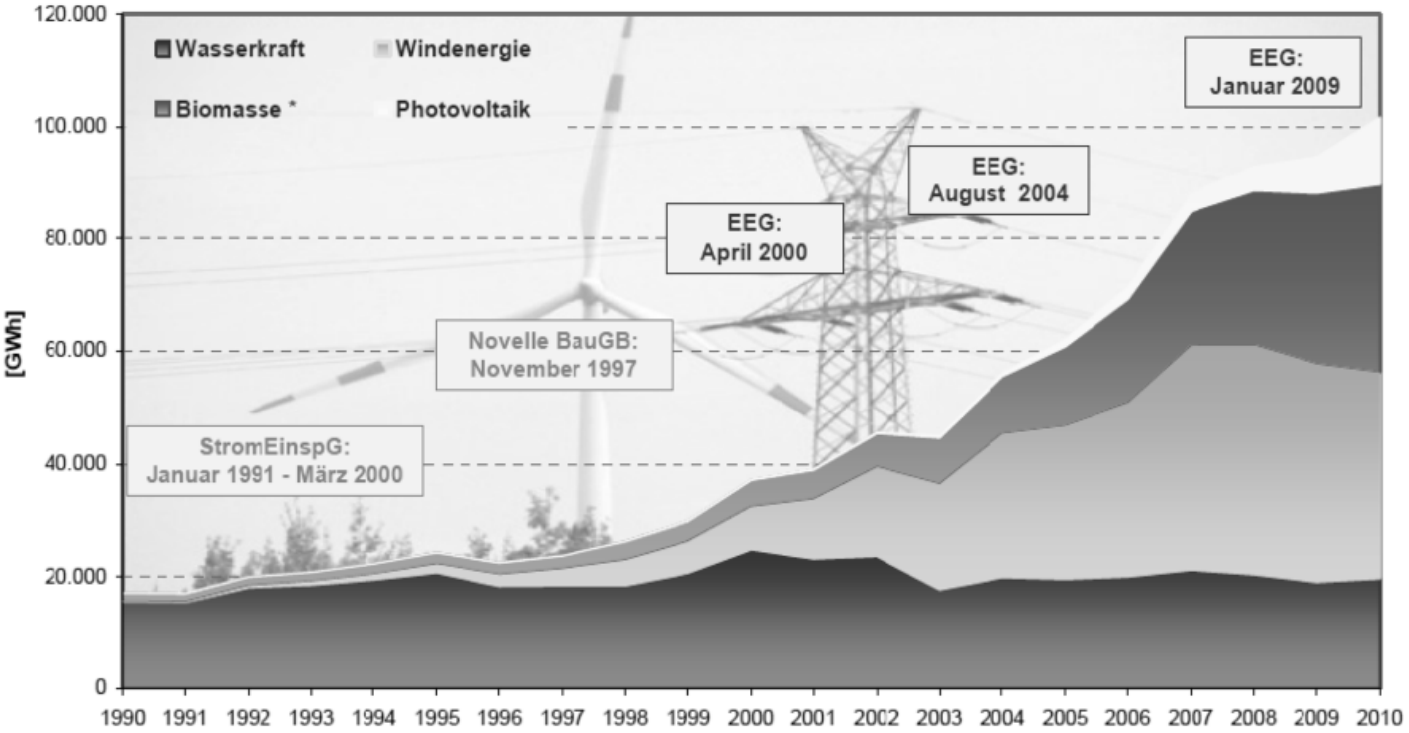
Bayern ist als Bundesland mit überdurchschnittlich günstigen solaren Strahlungsverhältnissen führend beim Einsatz von Fotovoltaik. Bis Ende 2009 entfielen rd. 3900 MW und damit fast 40 % der in Deutschland installierten Solarstromgesamtleistung auf Bayern.



Das ökonomisch, ökologisch und energiewirtschaftlich verträglich nutzbare Potenzial der Fotovoltaik, das bei gemäßigter Trendfortschreibung in Bayern bis 2021 auf eine installierte Gesamtleistung von rund 14 000 MW (Stand Ende 2009: circa 3900 MW) eingeschätzt wird, soll in Bayern Stromnetz- und stromlastgerecht realisiert werden.

Bis zum Jahr 2021 soll die Fotovoltaik bei deutlich Stromnetz- und stromlastgerechterer Einspeisung über 16 % (2009: rund 3 %) des Stromverbrauchs Bayerns decken. (aus Bayerisches Energiekonzept vom 24. 5. 2011 des StMWIVT)

1.3. Beitrag der erneuerbaren Energien in Deutschland



* Feste und flüssige Biomasse, Biogas, Deponie- und Klärgas, biogener Anteil des Abfalls; 1 GWh = 1 Mio. kWh;
aufgrund geringer Strommengen ist die Tiefengeothermie nicht dargestellt; StromEinspG: Stromeinspeisungsgesetz; BauGB: Baugesetzbuch; EEG: Erneuerbare-Energien-Gesetz;
Quelle: BMU-KI III 1 nach Arbeitsgruppe Erneuerbare Energien-Statistik (AGEE-Stat); Bild: BMU / Christoph Edelhoff; Stand: März 2011; Angaben vorläufig

1.4. Begriffserläuterungen

	Aus Umweltlexikon des StMUG
Solarenergie	Die Sonnen- (oder Solarenergie) ist ein dem Menschen unbegrenzt zur Verfügung stehender Energieträger. Die Sonne schickt Strahlen mit einer Leistung von maximal 1000 W/m2 an wolkenlosen und minimal etwa 20 W/m2 an trüben Tagen auf die Erdoberfläche. Diesen Energieträger ohne Schadstoffpotential gilt es zu nutzen. Dabei stehen thermische Verfahren in Form von Sonnenkollektoren zur Verfügung, fotovoltaische Verfahren (Fotovoltaik) zur Stromerzeugung mit Solarzellen oder die passive Sonnenenergienutzung durch geschickte architektonische Bauweise und Standortwahl von Gebäuden. Auf Deutschland wird im langjährigen Mittel eine Energiemenge von etwa 1000 kWh/m2 pro Jahr eingestrahlt. Dies entspricht dem Energiegehalt von rund 100 Litern Heizöl oder 100 Kubikmetern Erdgas. Wie viel Energie letztendlich davon genutzt

	werden kann, hängt
von Faktoren wie etwa dem Anlagenwirkungsgrad, dem Kollektortyp oder der Flächenneigung bzw. -ausrichtung ab (aus Bayer. Solaratlas).	
Fotovoltaik (FV)	Die FV ist eine Technik, die Lichtenergie mit Hilfe von Solarzellen direkt in elektrische Energie (Gleichstrom) umwandelt.
Solartechnik	Darunter versteht man alle technischen Möglichkeiten und Einrichtungen zur Nutzung der Sonnenenergie, z. B Sonnenkollektoren zur Warmwassergewinnung.

1.4.1. Begriffsbestimmungen in § 3 EEG

(Anlage, Anlagenbetreiberin, Anlagenbetreiber, Bemessungsleistung, Elektrizitätsversorgungsunternehmen, Erneuerbare Energien, Generator, Gewerbe, Inbetriebnahme, Netz, Netzbetreiber, Übertragungsnetzbetreiber, Unternehmen).

1.4.2. Glossar

der Agentur für Erneuerbare Energien e. V. (www.energie-studien.de/de/glossar)

1.5. Funktionsweise einer Fotovoltaikanlage

Kleine Physik (aus Energie-Atlas Bayern)

Zentrale Komponente einer FV-Anlage ist das FV-Modul. Ein FV-Modul besteht aus vielen Solarzellen, die aus Halbleitern (meist Silizium) gefertigt werden. Neue Materialien sind in der Entwicklung und werden in der Praxis teilweise schon eingesetzt.

Wenn die Sonne auf die Solarzelle scheint, dann wandelt diese die eingestrahlte Sonnenenergie in elektrische Energie um (bei gängigen Solarzellen liegt der Wirkungsgrad je nach Halbleitermaterial zwischen ca. 5 % und 20 %). Dabei wird das einfallende Licht im Halbleiter absorbiert und erzeugt positive und negative Ladungsträger. Im Halbleiter besteht ein elektrisches Feld, das die positiven und negativen Ladungsträger voneinander trennt und zu getrennten Kontakten ableitet. Werden die beiden Kontakte außen miteinander verbunden, fließt ein elektrischer Strom (Gleichstrom). Ein Wechselrichter wandelt den erzeugten Gleichstrom in den haushaltsüblichen 230 Volt-Wechselstrom um.

1.6. Aufbau einer Fotovoltaikanlage

Bild 1: prinzipieller Aufbau einer PV-Anlage (Quelle: DGS)

Aus VDE Prüf- und Zertifizierungsinstitut GmbH, Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft: Technischer Leitfaden Fotovoltaikanlagen

(1) PV-Generator,
kann aus einem oder mehreren zusammen geschalteten PV-Modulen bestehen.
(2) Generatoranschlusskasten [optional],
wird benötigt, um einzelne Stränge zusammenzuführen, kann Schutztechnik enthalten, z. B. Überspannungsschutzgeräte, Strangsicherungen
(3) Verkabelung auf der Gleichstromseite,
(4) Lasttrennschalter,
nach DIN VDE 0100-712 für Wartungsarbeiten am Wechselrichter vorgeschrieben, ist häufig im Wechselrichter integriert.
(5) Wechselrichter,
formt Gleichstrom [DC] und Gleichspannung in netzkonformen Wechselstrom (AC) und Wechselspannung um,
(6) Verkabelung auf der Wechselstromseite
(7) Unterverteilung Wechselrichter
(8) Einspeisezähler und/oder Zähler für den Eigenverbrauch

1.7. Weiterführende Links

Umweltwissen Erneuerbare Energien – 7seitige Linkliste des LfU

1.8. Übersichtstabelle – Fotovoltaikanlagen in Bayern

Die folgende Tabelle bietet einen Überblick über die Größenverteilung der Photovoltaikanlagen und ihren jeweiligen Anteil an der Solarstromversorgung.

Photovoltaik in Bayern 2011	bis 10 kW	> 10 kW bis 100 kW	>100 kW bis 1 MW	>1 MW	Gesamt
Anzahl der Anlagen	176 176	197 202	4804	513	378 695
Installierte Leistung [MW]	1042	4532	1083	1322	7979
Erzeugte Strommenge [Mio. kWh]	855	3747	830	1292	6724
Versorgung von … Haushalten 2011	214 000	937 000	207 000	323 000	1,7 Mio.
Erzeugte Strommenge je Einwohner [kWh]	68	297	66	103	534

Quelle: Energie-Atlas Bayern, EEG-Anlagen

- Photovoltaikanlagen der mittleren Große (10–100 kW) liefern mehr als die Hälfte des Stromes. Das sind fast ausschließlich Aufdachanlagen, z. B. auf Mehrfamilienhäusern und auf gewerblich oder landwirtschaftlichen genutzten Gebäuden (auch typische „Solarstadt“).
- Anlagen mit mehr als 100 kW-maximaler Leistung sind zu meist Freiflächenanlagen, gelegentlich bieten auch große Halten die Möglichkeit. Anlagen dieser Große zu installieren.
- Kleine Anlagen mit weniger als 10 kW finden Sie bayernweit auf vielen Einfamilien- oder Reihenhäusern. Bei durchschnittlich 3–4 Haushaltsmitgliedern reicht die auf diesen Dächern erzeugte Strommenge rechnerisch bereits für deren Selbstversorgung mit Strom aus.

2. Arten der Fotovoltaikanlagen

2.1. Additive Fotovoltaikanlagen (AdFV)

FV-Anlagen, bei denen die FV-Module zusätzlich an oder auf der Gebäudehülle z. B. Dach oder Fassade angebracht sind. Sie können mittels Montagesystem sowohl parallel als auch mit geändertem Winkel zum angrenzenden Bauteil, z. B. aufgeständert auf dem Dach befestigt werden. Ihre einzige Funktion ist die Stromerzeugung.

Aus VDE Prüf- und Zertifizierungsinstitut GmbH, Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft: Technischer Leitfaden Fotovoltaikanlagen

2.1.1. Aufdachanlage

FV-Module werden auf dem Dach angebracht.

2.1.2. Fassadenanlage

FV-Module werden an der Fassade angebracht.

2.2. Gebäudeintegrierte Fotovoltaikanlagen (GiFV)

FV-Anlagen, bei denen die FV-Module Bestandteil der Gebäudehülle sind. Sie sind z. B. im Dach oder in der Fassade integriert und erfüllen außer der Funktion der Stromerzeugung noch mindestens eine weitere Funktion (= Doppelfunktion), z. B. Wetterschutz, Wärmeschutz, elektromagnetische Abschirmung, Design (aus Technischer Leitfaden Fotovoltaikanlagen).

2.2.1. Indachanlage – Dachintegrierte FV-Anlage

FV-Anlage, bei der die FV-Module Bestandteil des Daches sind z. B. in Form von Solardachsteinen, Solardachfolien oder Indach-Solarmodulen.

2.2.2. Gebäudeintegrierte Fassadenanlage

FV-Anlage, bei der die FV-Module Bestandteil des Gebäudes sind.

2.3. Freiflächenanlagen

FV-Anlage, bei der die FV-Module im Freien aufgestellt sind (früher zwingend auf Ackerland, jetzt Konversionsflächen, an Autobahnen oder Schienenwegen oder bereits versiegelte Flächen oder sonstige Flächen; vgl. § 32 Abs. 1 EEG).

2.4. Größenvergleiche

2.4.1. Auslegung der Anlage

Der Flächenbedarf einer FV-Anlage hängt von der zu installierenden Leistung ab, die in Kilowatt-Peak (kWp) gemessen wird. Ein kWp gibt die maximal abgegebene elektrische Leistung bei senkrechter Einstrahlung an. 6 bis 8 m 2 Modulfläche entsprechen einer Spitzenleistung von etwa 1 kWp. Mit einer 1 kWp-Anlage können in Deutschland zwischen 700 und 1000 kWh Strom pro Jahr erzeugt werden. (Aus Energie-Atlas Bayern).

2.4.2. Jahresstromverbrauch eines 3-Personen-Haushalts

Der Jahresstromverbrauch eines 3-Personen-Haushalts liegt im Durchschnitt bei etwa 4000 kWh (ohne Heizstromverbrauch) und wäre bei einer erzeugten Strommenge von 1000 kWh im Jahr pro kW installierter Spitzenleistung demnach mit einer Modulfläche zwischen 24 und 32 m 2 abzudecken.

2.4.3. Durchschnittliche Anlage – Richtwerte

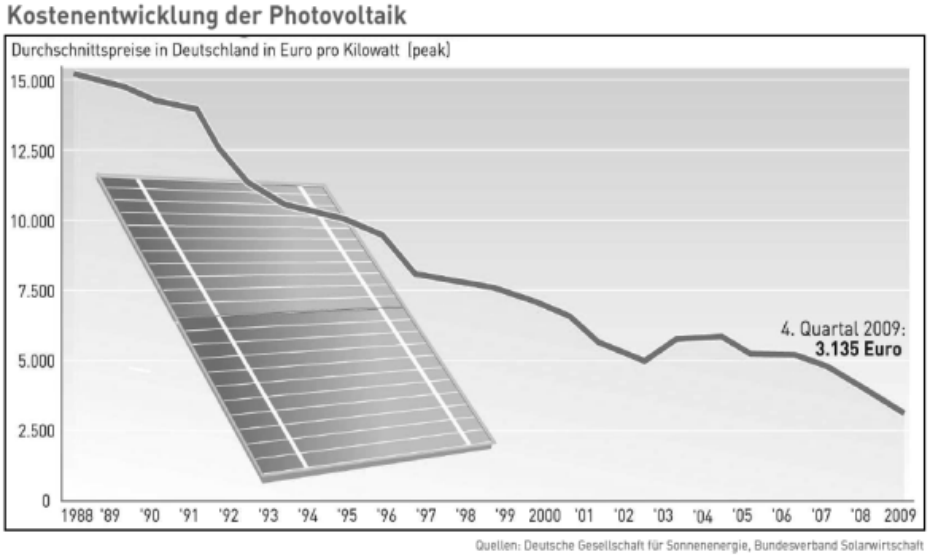
(Aus Energie-Atlas Bayern)

Für den Vergleich mit anderen Energieträgern finden Sie im Folgenden Werte für eine „typische Anlage“, Ausgegangen wird von einem Neubau bei optimaler Ausrichtung (30 ° Neigung, Südausrichtung ohne Schattenwurf). Die genannten Daten sind Richtwerte und können nicht die fachliche Planung für ein konkretes Bauvorhaber ersetzen.

Dachanlage (kristalline Module)	
Installierte Leistung	20 kW
Strommenge (pro Jahr)	20 000 kWh
Flächenbedarf	150 m2
Investitionskosten	34 000 € (1700 €/kW)
Betriebskosten (jährlich)	600 € (30 €/kW)
Stromgestehungskosten	0,14 €/kWh
Energetische Amortisation	ca. 2 Jahre

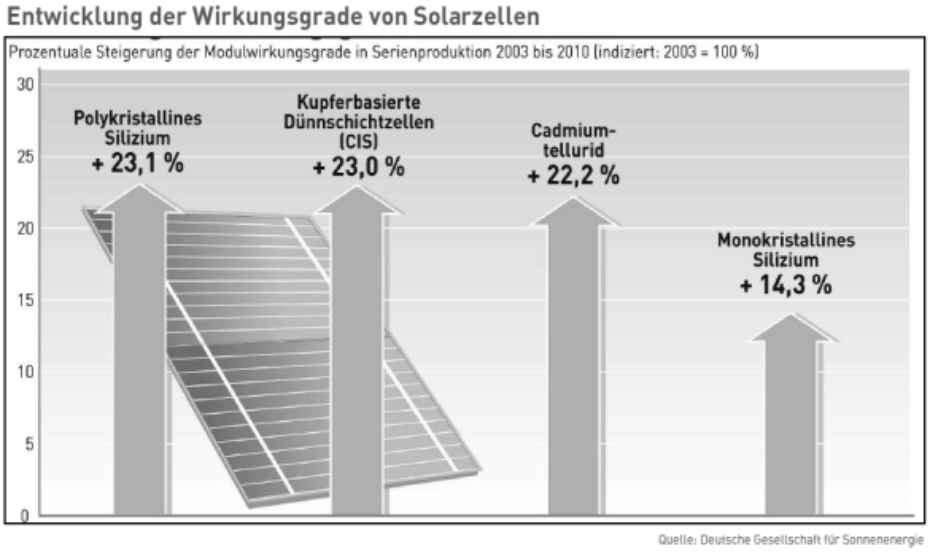
2.4.4. Kosten einer FV-Anlage

2.4.4.1. FV-Anlage



Durchschnittspreis je kWp	2010	2011	2012
netto	2740 EUR	2230 EUR	1760 EUR

Aus: BLW 3 vom 18. 1. 2013, FV-Anlagen: Die Preise purzeln weiter



Aus: Innovationsentwicklung der Erneuerbaren Energie, Renews Spezial 37/2010 der Agentur für Erneuerbare Energien

2.4.4.2. Wechselrichter

Von 1990 bis 2004 hat sich der Preis der Geräte pro Watt halbiert, was fünf Prozent Preisrückgang im Jahr ausmacht. Bis heute ist der spezifische Preis gemessen an 1990 sogar um mehr als 75 % gefallen. Zugleich stieg der Wirkungsgrad: Die Ausbeute netzgekoppelter Wechselrichter ist seit 1990 von rund 90 % bis heute auf Spitzenwerte von fast 99 % angestiegen. Und auch die Lebensdauer – in der Anfangszeit waren Ausfälle der Wechselrichter die häufigste Fehlerquelle – wurde stetig verbessert: Inzwischen sind Wechselrichter so konzipiert, dass sie mindestens zwei Jahrzehnte überstehen sollten. Der sog. MTBF-Wert, was für Mean Time Between Failures steht, für die mittlere Betriebsdauer zwischen zwei Ausfällen, liegt inzwischen bei 100 000 Stunden [2] .

3. EEG

Solaranlagen (Photovoltaikanlagen zur Stromerzeugung und Sonnenkollektoren zur Wärmeerzeugung) in Verbindung mit Gebäuden bedürfen

keiner Baugenehmigung, wenn sie

- in die Dachfläche integriert („in“) oder an der Dachfläche (wobei sie auch mit einem konstruktiv erforderlichen Abstand (ca. 15–20 cm) parallel zur Dachfläche noch als „an“ der Dachfläche betrachtet werden können),
- in die Außenwandfläche integriert („in“) oder an der Außenwandfläche (d. h. parallel zur Außenwand, s. o.),
- auf Flachdächern (auch aufgeständert),
- im Übrigen mit einer Fläche bis einem Drittel der jeweiligen Dach- oder Außenwandfläche

errichtet werden (Art. 57 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Bayerische Bauordnung – BayBO).

Anders ausgedrückt bedürfen Solaranlagen an Gebäuden nur dann einer Baugenehmigung, wenn sie mehr als ein Drittel der jeweiligen Dach- oder Außenwandfläche umfassen und zudem aufgeständert auf einem Dach, das kein Flachdach ist, errichtet werden bzw. geneigt aus der Fassade heraustreten.

Gebäudeunabhängig können Solaranlagen mit einer Höhe bis zu 3 m und einer Gesamtlänge bis zu 9 m verfahrensfrei errichtet werden (Art. 57 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb BayBO)

Nach Art. 57 Abs. 2 Nr. 9 BayBO sind Solarenergieanlagen und Sonnenkollektoren – und zwar unabhängig von ihrer Fläche – verfahrensfrei, wenn sie im Geltungsbereich einer städtebaulichen oder einer Satzung nach Art. 81 BayBO liegen, die Regelungen über die Zulässigkeit, den Standort und die Größe der Anlage enthält, und sie den Festsetzungen der Satzung entsprechen.

Verfahrensfreiheit bedeutet insoweit aber lediglich, dass das Bauvorhaben nicht von einer Behörde vorab auf seine baurechtliche Zulässigkeit überprüft wird. Der Bauherr ist für die Einhaltung der Vorschriften, die bei der Errichtung von Solaranlagen beachtet werden müssen, selbst verantwortlich. So können z. B. örtliche Bauvorschriften zum Ensembleschutz oder zum Denkmalschutz einer Errichtung entgegen stehen. Eine Anfrage bei der Gemeinde oder dem Landratsamt ist zu empfehlen.

Im Übrigen findet, soweit die Ausweisung von Flächen für Freiflächen-Photovoltaikanlagen in qualifizierten Bebauungsplänen nach § 30 Abs. 1 BauGB erfolgt, bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des Art. 58 Abs. 1, Abs. 2 BayBO das Genehmigungsfreistellungsverfahren statt. Insoweit ist besonders darauf hinzuweisen, dass Freiflächen-Photovoltaikanlagen unabhängig von ihrer Größe keine Sonderbauten – auch nicht nach Art. 2 Abs. 4 Nr. 18 BayBO – darstellen.

Photovoltaikfreiflächenanlagen, die die o. g. Grenzen überschreiten oder nicht die Voraussetzungen des Art. 57 Abs. 2 Nr. 9 BayBO erfüllen, unterliegen prinzipiell einer baurechtlichen Genehmigungspflicht (Art. 55 BayBO).

Aus 20 Jahre Förderung von Strom aus Erneuerbaren Energien in Deutschland – eine Erfolgsgeschichte, Renews Spezial 41/2010 der Agentur für Erneuerbare Energien Mit dem EEG wird die Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Energien gefördert. Gesetzliche Regelungen zu den erneuerbaren Energien (siehe hierzu Zeitstrahl in Tz. 1.3):

Vorläufer des EEG war das seit 1991 geltende Stromeinspeisungsgesetz vom 7. 12. 1990, BGBl. I S. 2633.

- EEG (2000) vom 29. 3. 2000, BGBl. I S. 305
- EEG (2004) vom 21. 7. 2004, BGBl. I S. 1918
- EEG (2009) vom 25. 10. 2008, BGBl. I S. 2074
- EEG (2012) vom 4. 8. 2011, BGBl. I S. 1634
- Gesetz zur Änderung des Rechtsrahmens für Strom aus solarer Strahlungsenergie und weiteren Änderungen im Recht der erneuerbaren Energien“ (sog. PV-Novelle) vom 23. 8. 2012, BGBl. I S. 1754

4. Abgabenordnung/Automation

4.1. Anzeigen über die Erwerbstätigkeit

Gewerberechtlich (vgl. Tz. 19) ist ein Anlagenbetreiber nicht verpflichtet eine Gewerbeanzeige abzugeben.

Für die verpflichtende Anzeige gegenüber dem Finanzamt nach § 138 Abs. 1 AO kann der Anlagenbetreiber dem Finanzamt den Beginn seiner gewerblichen Betätigung mit dem sog. Betriebseröffnungsbogen – Fragebogen zur Aufnahme einer gewerblichen, selbständigen (freiberuflichen) oder land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit bzw. Beteiligung an einer Personengesellschaft/-gemeinschaft – mitteilen. Nur wenn dieser ausgefüllt dem Finanzamt vorliegt, kann eine Steuernummer erteilt werden, die das Energieversorgungsunternehmen zur Abrechnung in Form der Gutschrift (vgl. § 14 Abs. 5 UStG) benötigt.

- Steuertipps für Existenzgründer: AEAO zu § 138, Nr. 1

4.2. Steuererklärung

Bei Gewinneinkünften sind erstmals für den VZ 2011, die Steuererklärungen nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln (vgl. § 25 Abs. 4 EStG, § 52 Abs. 39 EStG; für Feststellungen § 181 Abs. 2 a AO, § 10 a Abs. 2 EGAO). Dies gilt auch für Erklärungen zur Festsetzung des GewSt-Messbetrags vgl. §§ 14 a und 36 Abs. 9 b GewStG).

Die Anlage EÜR ist für Wj., die nach dem 31. 12. 2010 beginnen, elektronisch an die FinVerw zu übermitteln (vgl. §§ 60 Abs. 4 und 84 Abs. 3 d EStDV). Die Abgabe in Papierform ist nur noch in Härtefällen zulässig. Bei Betriebseinnahmen unter der Grenze von 17 500 EUR, ist es nicht zu beanstanden, wenn anstelle der Anlage EÜR eine formlose Gewinnermittlung abgegeben wird.

- Elektronische Gewinnermittlungen (E-Bilanz) (§ 5 b EStG) ESt-Kartei § 5 b Karte 1.1 ff.
- Elektronische Übermittlung UStVA

4.3. Fälle von sog. geringer Bedeutung nach § 180 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 AO bei Ehegattenbetrieben

LfSt Bayern vom 20. 12. 2009 S 2200.2.1-25/22 St11 Elektronische Übermittlung der Steuererklärung

4.4. Firmenanschrift

Grundinformationsdienst für Umstellung auf GINSTER, für die künftige Einführung der W-IdNr. und für den Datenaustausch mit dem BZSt im Rahmen des USt-Kontrollverfahrens USEG LfSt. Bayern vom 20. 12. 2009 S 2200.2.1-25/22 St11 Elektronische Übermittlung der Steuererklärung und EDV Info 2010-01 vom 13. 1. 2010, Grundinformationsdienst – Umspeichern von Ehegattenbetrieben

4.5. Grundkennbuchstabe FEG

GKB	Kz	ÜKB	Kz	Bedeutung	St.-/Abg.-Art	ZW	Bemerkungen
FEG	18124			Fest geringfügig (§ 180 Abs. 3 Nr. 2 AO)	181	0	Gültig ab 1. 1. 12

4.6. Steuernummer für jeden Betrieb

LfSt Bayern vom 17. 3. 2008 O 2220-4 Stl2 N Neue Grundkennbuchstaben (GKB) GE und BIL und Einrichtung zusätzlicher Speicherkonten und hierzu EDV-Info 2/2008

4.7. Datenträgeraustausch mit IHK

Merker für den Datenaustausch IHK/HWK

Gesetz zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern – IHKG – z. B. Beitragsordnung für die IHK Nürnberg für Mittelfranken (zuletzt genehmigt 30. 1. 2008) und in „Wie berechnet sich der Mitgliedsbeitrag?“ z. B. Kleingewerbetreibende (ohne HR-Eintrag) vom Beitrag freigestellt, wenn Gewinn < 5200 EUR; ansonsten Grundbeitrag 40 EUR + Umlage (vgl. in www.ihk-nuernberg.de/de/kundenservice/Rund-um-den-IHK-Beitrag).

4.8. Aufbewahrungspflichten

H 5.2 „Aufbewahrungspflichten“ EStH

5. Bauabzugsteuer

Werden Bauleistungen für Unternehmen erbracht, sind die Auftraggeber nach §§ 48 ff. EStG grundsätzlich verpflichtet, von dem Entgelt für die Bauleistungen einen Steuerabzug in Höhe von 15 % vorzunehmen. Die Installation einer Fotovoltaikanlage stellt keine Bauleistung i. S. der Tz. 5 des BMF-Schreibens vom 27. 12. 2002 (BStBl. I S. 1399)[3] dar. Es handelt sich nicht um die Herstellung, Instandsetzung oder Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken. Damit unterliegen diese Leistungen nicht der Bauabzugsteuer. Dies gilt jedoch nicht für die Beurteilung der Steuerschuld des Leistungsempfängers nach § 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG. Sofern es sich um eine dachintegrierte Fotovoltaikanlage handelt, sind die Investitionskosten zur Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage in einen Teilbetrag für die normale Dacheindeckung und die Mehrkosten für die Solarstromproduktion aufzuteilen (vgl. Tz. 11.5.2). Der Bauabzugsteuer unterliegt nur der Teilbetrag für die normale Dacheindeckung.

6. Baurecht

6.1. Genehmigungsfreiheit der Errichtung einer FV-Anlage – BayBO

(Art. 57 BayBO)

Solaranlagen (Photovoltaikanlagen zur Stromerzeugung und Sonnenkollektoren zur Wärmeerzeugung) in Verbindung mit Gebäuden bedürfen keiner Baugenehmigung, wenn sie

- in die Dachfläche integriert („in“) oder an der Dachfläche (wobei sie auch mit einem konstruktiv erforderlichen Abstand (ca. 15–20 cm) parallel zur Dachfläche noch als „an“ der Dachfläche betrachtet werden können),
- in die Außenwandfläche integriert („in“) oder an der Außenwandfläche (d. h. parallel zur Außenwand, s. o.),
- auf Flachdächern (auch aufgeständert),
- im Übrigen mit einer Fläche bis einem Drittel der jeweiligen Dach- oder Außenwandfläche

errichtet werden (Art. 57 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Bayerische Bauordnung – BayBO).

Anders ausgedrückt bedürfen Solaranlagen an Gebäuden nur dann einer Baugenehmigung, wenn sie mehr als ein Drittel der jeweiligen Dach- oder Außenwandfläche umfassen und zudem aufgeständert auf einem Dach, das kein Flachdach ist, errichtet werden bzw. geneigt aus der Fassade heraustreten.

Gebäudeunabhängig können Solaranlagen mit einer Höhe bis zu 3 m und einer Gesamtlänge bis zu 9 m verfahrensfrei errichtet werden (Art. 57 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb BayBO).

Nach Art. 57 Abs. 2 Nr. 9 BayBO sind Solarenergieanlagen und Sonnenkollektoren – und zwar unabhängig von ihrer Fläche – verfahrensfrei, wenn sie im Geltungsbereich einer städtebaulichen oder einer Satzung nach Art. 81 BayBO liegen, die Regelungen über die Zulässigkeit, den Standort und die Größe der Anlage enthält, und sie den Festsetzungen der Satzung entsprechen.

Verfahrensfreiheit bedeutet insoweit aber lediglich, dass das Bauvorhaben nicht von einer Behörde vorab auf seine baurechtliche Zulässigkeit überprüft wird. Der Bauherr ist für die Einhaltung der Vorschriften, die bei der Errichtung von Solaranlagen beachtet werden müssen, selbst verantwortlich. So können z. B. örtliche Bauvorschriften zum Ensembleschutz oder zum Denkmalschutz einer Errichtung entgegen stehen. Eine Anfrage bei der Gemeinde oder dem Landratsamt ist zu empfehlen.

Im Übrigen findet, soweit die Ausweisung von Flächen für Freiflächen-Photovoltaikanlagen in qualifizierten Bebauungsplänen nach § 30 Abs. 1 BauGB erfolgt, bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des Art. 58 Abs. 1, Abs. 2 BayBO das Genehmigungsfreistellungsverfahren statt. Insoweit ist besonders darauf hinzuweisen, dass Freiflächen-Photovoltaikanlagen unabhängig von ihrer Größe keine Sonderbauten – auch nicht nach Art. 2 Abs. 4 Nr. 18 BayBO – darstellen.

Photovoltaikfreiflächenanlagen, die die o. g. Grenzen überschreiten oder nicht die Voraussetzungen des Art. 57 Abs. 2 Nr. 9 BayBO erfüllen, unterliegen prinzipiell einer baurechtlichen Genehmigungspflicht (Art. 55 BayBO).

(aus Bayer. Solaratlas S. 57)

IMS vom 2. 12. 2011 Bauplanungsrechtliche Beurteilung von Anlagen zur Nutzung erneuerbarer Energien

IMS vom 14. 1. 2011 zu Freiflächen-Fotovoltaikanlagen

Leitfaden zur Zulassung von Fotovoltaik-Freiflächen-Anlagen der Arbeitsgemeinschaft Bayerischer Solar-Initiativen

6.2. Baunutzungsverordnung – BauNVO –

6.3. Außenbereich (§ 35 Abs. 1 Nr. 8 BauGB)

IMS vom 2. 12. 2011 Bauplanungsrechtliche Beurteilung von Anlagen zur Nutzung erneuerbarer Energien

6.4. Abstandsflächen

IMS vom 29. 7. 2011

7. Bewertung

Die bewertungsrechtliche Behandlung von FV-Anlagen kann von der ertragsteuerlichen und umsatzsteuerlichen Behandlung abweichen.

Für Zwecke der Einheits- und Bedarfsbewertung dürfen Betriebsvorrichtungen nicht in die Bewertung des Grundbesitzwertes mit einbezogen werden (§ 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 und § 176 Abs. 2 Nr. 2 BewG).

7.1. Abgrenzung Betriebsvorrichtung – Gebäudebestandteil

Die bewertungsrechtliche Abgrenzung zwischen Betriebsvorrichtungen und Gebäuden richtet sich allein nach dem sog. „Abgrenzungserlass" vom 5. 6. 2013 (BStBl. I S. 734) [4] . Grundsätzlich zählen FV-Anlagen auch bewertungsrechtlich zu den Betriebsvorrichtungen. Dies gilt u. a. für auf Hausdächern separat aufgebrachte Anlagen.

Handelt es sich jedoch um eine im Dach bzw. im Gebäude integrierte FV-Anlage, stellt diese dann keine Betriebsvorrichtung, sondern einen Gebäudebestandteil dar. Sofern Bauteile eine Doppelfunktion erfüllen – also sowohl einem Gewerbebetrieb dienen als auch Gebäudebestandteile sind – rechnen sie zum Gebäude (Beschluss der Referatsleiter Bewertung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder in der Sitzung vom 5. bis 8. Oktober 2010, Tz. I/10, Niederschrift; vgl. auch Tz. 8.1). Für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer rechnen solche FV-Anlagen trotzdem zum Betriebsvermögen und sind gesondert zu erfassen (§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BewG, § 12 Abs. 5 ErbStG).

7.2. Abgrenzung land- und forstwirtschaftliches Vermögen – Grundvermögen

Wird auf einem bisher land- und forstwirtschaftlich genutztem Grundstück eine FV-Anlage errichtet, dient der für den Gewerbebetrieb der FV-Anlage erforderliche Grund und Boden nicht mehr langfristig einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, unabhängig davon, ob der Grundstückseigentümer oder ein fremder Dritter den Gewerbebetrieb unterhält. Der für die FV-Anlage zugehörige Grund und Boden ist als Grundvermögen zu bewerten. Dazu zählen grundsätzlich auch ökologische Ausgleichsflächen außerhalb der Umzäunung, weil diese regelmäßig als Auflage für die Erteilung der Baugenehmigung erforderlich sind. In Ausnahmefällen können die Flächen außerhalb der Umzäunungen trotzdem zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen rechnen, wenn diese Flächen tatsächlich weiterhin landwirtschaftlich genutzt werden.

Für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist die Fläche vorrangig mit dem Bodenrichtwert des Gutachterausschusses zu bewerten (§ 179 Satz 1 – 3 BewG). Die Gutachterausschüsse sind verpflichtet, flächendeckend Bodenrichtwerte zu ermitteln (§ 196 Abs. 1 Satz 1 BauGB). Wird für das betreffende Grundstück jedoch kein Bodenrichtwert ermittelt, darf die Finanzverwaltung einen entsprechenden Wert aus den Werten vergleichbarer Flächen ableiten (§ 179 Satz 4 BewG). Hierzu ist auf die Erfahrungswerte und Mithilfe der ALS zurück zu greifen.

8. BGB

Dem Begriff des Gebäudes kommt in unterschiedlichen Regelungszusammenhängen unterschiedliche Bedeutung zu. Unter den in §§ 94 ff. BGB zur Bestimmung der Bestandteilseigenschaft einer Sache verwendeten Gebäudebegriff, der in seiner sachenrechtlichen Zielsetzung auf eine Erhaltung wirtschaftlicher Werte sowie die Wahrung rechtssicherer Vermögenszuordnungen ausgerichtet ist (BGH-Urteil vom 3. 12. 1998 VII ZR 109/97 unter III 1), werden etwa auch Brücken und Windkraftanlagen sowie vereinzelt sogar Mauern gefasst, während etwa in steuerrechtlichen Bewertungszusammenhängen die Abgrenzung zwischen Gebäuden und Betriebsvorrichtungen im Vordergrund steht und zu anderen Abgrenzungsergebnissen führen kann (dazu BFH-Urteil 24. 5. 2007, BStBl. 2008 II S. 12) 5 .

8.1. Wesentlicher Bestandteil des Grundstücks

§ 93 BGB Wesentliche Bestandteile einer Sache

Bestandteile einer Sache, die voneinander nicht getrennt werden können, ohne dass der eine oder der andere zerstört oder in seinem Wesen verändert wird (wesentliche Bestandteile), können nicht Gegenstand besonderer Rechte sein.

§ 94 BGB Wesentliche Bestandteile eines Grundstücks oder Gebäudes

(1) Zu den wesentlichen Bestandteilen eines Grundstücks gehören die mit dem Grund und Boden fest verbundenen Sachen, insbesondere Gebäude, sowie die Erzeugnisse des Grundstücks, solange sie mit dem Boden zusammenhängen. Samen wird mit dem Aussäen, eine Pflanze wird mit dem Einpflanzen wesentlicher Bestandteil des Grundstücks.

(2) Zu den wesentlichen Bestandteilen eines Gebäudes gehören die zur Herstellung des Gebäudes eingefügten Sachen.

Eine GiFV (Dach- oder Fassadenanlage) ist wegen ihrer Doppelfunktion (vgl. Tz. 2.2) wesentlicher Bestandteil des Grundstücks bzw. des Gebäudes (vgl. auch Ausführungen in Tz. 26). GiFV sind daher nicht sonderrechtsfähig. Eine Sicherungsübereignung kommt nur bei einfachen oder Scheinbestandteilen in Betracht.

8.2. Sonderrechtsfähigkeit

8.2.1. Einfacher Bestandteil des Gebäudes

AdFV – vgl. Tz. 2.1 – (nur Funktion der Stromerzeugung) sind grundsätzlich nur einfache Bestandteile des Grundstücks oder Gebäudes.

8.2.2. Scheinbestandteil

§ 95 BGB Nur vorübergehender Zweck

(1) Zu den Bestandteilen eines Grundstücks gehören solche Sachen nicht, die nur zu einem vorübergehenden Zweck mit dem Grund und Boden verbunden sind. Das Gleiche gilt von einem Gebäude oder anderen Werk, das in Ausübung eines Rechts an einem fremden Grundstück von dem Berechtigten mit dem Grundstück verbunden worden ist.

(2) Sachen, die nur zu einem vorübergehenden Zweck in ein Gebäude eingefugt sind, gehören nicht zu den Bestandteilen des Gebäudes.

Scheinbestandteile sind Sachen, die zu einem vorübergehenden Zweck oder in Ausübung eines dinglichen Rechts an dem Grundstück mit dem Grund und Boden verbunden sind (vgl. BGH-Urteil vom 22. 12. 1995 V ZR 334/94 zu FV-Anlage auf gemietetem Dach).

8.2.3. Zubehör

§ 97 BGB Zubehör

(1) Zubehör sind bewegliche Sachen, die, ohne Bestandteile der Hauptsache zu sein, dem wirtschaftlichen Zwecke der Hauptsache zu dienen bestimmt sind und zu ihr in einem dieser Bestimmung entsprechenden räumlichen Verhältnis stehen. Eine Sache ist nicht Zubehör, wenn sie im Verkehr nicht als Zubehör angesehen wird.

(2) Die vorübergehende Benutzung einer Sache für den wirtschaftlichen Zweck einer anderen begründet nicht die Zubehöreigenschaft. Die vorübergehende Trennung eines Zubehörstücks von der Hauptsache hebt die Zubehöreigenschaft nicht auf.

Bei einer FV-Anlage nur für den Direktverbrauch ist die Annahme von Zubehör denkbar (vgl. hierzu Stöber, Zwangsversteigerung § 20 Rn. 3.2.b).

8.3. Beschränkt persönliche Dienstbarkeit

§ 1090 BGB Gesetzlicher Inhalt der beschränkten persönlichen Dienstbarkeit

(1) Ein Grundstück kann in der Weise belastet werden, dass derjenige, zu dessen Gunsten die Belastung erfolgt, berechtigt ist, das Grundstück in einzelnen Beziehungen zu benutzen, oder dass ihm eine sonstige Befugnis zusteht, die den Inhalt einer Grunddienstbarkeit bilden kann (beschränkte persönliche Dienstbarkeit).

(2) Die Vorschriften der §§ 1020 bis 1024, 1026 bis 1029, 1061 BGB finden entsprechende Anwendung.

Der Betrieb einer FV-Anlage auf einem fremden Dach durch einen Nutzungsvertrag/Gestattungsvertrag kann durch eine beschränkt persönliche Dienstbarkeit abgesichert werden.

Dies gilt auch für die Leitungsführungsrechte der FV-Anlage über Grundstücke Dritter.

Eine beschränkt persönliche Dienstbarkeit ist subjektiv-persönlich, da Berechtigter nur eine natürliche oder juristische Person sein kann. Das bedeutet, dass sie nicht vererblich und grundsätzlich auch nicht übertragbar ist (§§ 1090 Abs. 2 i. V. m. 1061, 1092 Abs. 2 BGB).

Zum Vergleich: Eine Grunddienstbarkeit (§§ 1018 ff. BGB) ist subjektiv-dinglich ausgestattet. Sie bietet dem Eigentümer des jeweils herrschenden Grundstücks einen Vorteil (vgl. § 1019 BGB).

8.4. Verjährung

Das OLG Bamberg ist im Beschluss vom 12. 1. 2012 6 W 38/11 bei Mängelansprüchen für eine FV-Freiflächenanlage von der gesetzlichen Verjährungsfrist von fünf Jahren ausgegangen. Das OLG Bamberg hat dabei die Freiflächenanlage als Bauwerk (mit umfassenden Ausführungen hierzu) angesehen.

9. Denkmalschutz

9.1. Erlaubnisverfahren nach Art. 6, 7 DSchG

Vgl. Beratungsrichtlinie des BLfD

Weitergehende Informationen unter http://www.blfd.bayern.de unter bau-und_kunstdenkmalpflege>grundinfos

9.2. Freiflächenanlagen

IMS vom 14. 1. 2011 zu Freiflächen-Fotovoltaikanlagen

10. Eigenheimzulage

§ 9 Abs. 3 EigZulG Zusatzförderung für energiesparende Anlagen

11. Einkommensteuer – ESt bei Eigenbetrieb einer Fotovoltaikanlage auf einem betrieblichem Grundstück

11.1. Keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Bei der Erzeugung von Energie, z. B. durch Wind-, Solar- oder Wasserkraft, handelt es sich nicht um die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens i. S. d. R 15.5 Abs. 1 Satz 1 EStR. Der Absatz von Strom und Wärme führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb (vgl. R 15. 5 Abs. 12 EStÄR 2012).

- BMF vom 19. 12. 2011 (BStBl. I S. 1249[6] = ESt-Kartei § 13 Karte 1)
- GLE vom 15. 12. 2011 (BStBl. I S. 1213[7] = ESt-Kartei § 13 Karte 1.1)

Bei Direktverbrauch im landwirtschaftlichen Betrieb und bei Einspeisung ins Netz liegt ein Gewerbebetrieb vor. Der Strom (Sachentnahme des Stroms) wird nach § 6 Abs. 5 EStG in den landwirtschaftlichen Betrieb überführt (vgl. Tz. 11.3.3).

11.2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb

11.2.1. Einheit oder Mehrheit von Betrieben

Für die Abgrenzung gelten die gewerbesteuerlichen Grundsätze in R 2.4 Abs. 1 und 2 GewStR und die H 2.4 GewStH.

Ein einheitlicher Gewerbebetrieb liegt danach vor, wenn zwischen der FV-Anlage und der bereits bestehenden gewerblichen Betätigung ein räumlicher und sachlicher Zusammenhang besteht. Folgende Indizien können auf einen sachlichen Zusammenhang von Betrieben hindeuten:

Sachlicher Zusammenhang

– wirtschaftlicher Zusammenhang	– Tätigkeiten unterstützten und ergänzen sich – gemeinsamer Kunden- und Lieferantenkreis
– finanzieller Zusammenhang	– einheitliche Buch- und Kassenführung (gemeinsame Bilanz und VG-Rechnung) – gemeinsame Bankkonten – einheitliche Rechnungsformulare – gemeinsame Finanzierung des Aktivvermögens
– organisatorischer	– gewisse räumliche Nähe zwischen den Tätigkeiten

Zusammenhang	– laufende Betriebsführung in denselben Räumen – Einsatz derselben Arbeitskräfte – gemeinsamer Einkauf und Bezahlung von Waren und Betriebsmitteln – gemeinsames Anlagevermögen oder gemeinsame Verwaltung (Austausch betriebsnotwendiger Maschinen)

Maßgebend ist das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall und Berücksichtigung der Verkehrsanschauung.

Beispiel 1:

Ein Elektroinstallationsunternehmen installiert und betreibt auf dem – nicht im Eigentum des Unternehmers stehenden – Nachbargebäude eine Fotovoltaikanlage.

Obwohl die Stromerzeugung nicht in direktem Zusammenhang mit dem Elektroinstallationsunternehmen steht, sprächen die räumliche Nähe und die Tatsache, dass sich die beiden Tätigkeiten wechselseitig ergänzten, für einen einheitlichen Gewerbebetrieb. So könne der Elektriker sein besonderes Fachwissen bei der Installation und Wartung der Anlage nutzen. Außerdem dient die Anlage Vorführwecken. BFH-Urteil vom 15. 9. 2010 X R 22/08 (Vorinstanz FG Nürnberg vom 18. 12. 2007 1 K 1386/2007)

Beispiel 2:

Ein Einzelhandelskaufmann – u. a. Verkauf von Zeitschriften und Büchern, Tabakwaren, Touristenartikeln, Haushalts- und Gartenbedarf, Heizöl und Fahrradverleih errichtet und betriebt – auf dem Dach seines Einzelhandels eine Fotovoltaikanlage. Der erzeugte Strom wurde nicht für den eigenen Verbrauch verwendet. Der Betrieb der Fotovoltaikanlage wurde in der Bilanz des Einzelhandels berücksichtigt. Die FV-Anlage stellt trotz der räumlichen Nähe und der finanziellen Verflechtung (Buchführung) – wegen der Ungleichartigkeit der Tätigkeiten und des Fehlens der organisatorischen und wirtschaftlichen Verflechtung einen eigenständigen Gewerbebetrieb dar. In der örtlichen Verbindung der beiden Tätigkeiten könne weder eine Geschäftsförderung noch eine größere Marktwirksamkeit gesehen werden, so dass sich diese Betätigungen nicht gegenseitig ergänzen. Allein der finanzielle Zusammenhang durch eine gemeinsame Bilanzierung sowie die räumliche Nähe würden für einen sachlichen Zusammenhang der beiden Tätigkeiten und damit der Annahme eines einheitlichen Betriebs nicht ausreichen. Ist der Betrieb einer Fotovoltaikanlage nicht gleichartig mit der übrigen gewerblichen Tätigkeit, reicht die räumliche Nähe allein nicht aus, um von einer sachlichen Verflechtung der Tätigkeiten ausgehen zu können.

BFH-Urteil vom 24. 10. 2012 X R 36/10 (Vorinstanz Urteil des FG Schleswig-Holstein vom 22. 9. 2010 2 K 282/07)

Beispiel 3 (Abwandlung):

Wie Beispiel 2, allerdings wird der erzeugte Strom ausschließlich im Gewerbebetrieb verwendet. Es liegt ein einheitlicher Gewerbebetrieb vor.

Beispiel 4:

Auf einem zu einem landwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Gebäude eines Einzelunternehmers wird eine FV-Anlage installiert und betrieben. Der Strom wird ins Netz eingespeist. Es liegt ein eigenständiger Gewerbebetrieb vor.

Beispiel 5:

Wie Beispiel 4, der Strom wird allerdings zu 60 % im landwirtschaftlichen Betrieb verwendet und zu 40 % ins Netz eingespeist.

Die FV-Anlage ist ein Gewerbebetrieb. Nach R 4.3 Abs. 4 S. 2 EStÄR 2012 wird sie ausschließlich f = 100 %) zu gewerblichen Zwecken genutzt. Die FV-Anlage ist daher notwendiges Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs. Der Direktverbrauch im landwirtschaftlichen Betrieb führt lediglich zu einer Sachentnahme des Stroms im Gewerbebetrieb und zu einer Sacheinlage des Stroms im landwirtschaftlichen Betrieb (= Überführung nach § 6 Abs. 5 EStG). Vgl. Tz. 11.3.3.

Auswirkungen hat die Entscheidung, ob zwei getrennte oder ein einheitlicher Gewerbebetrieb vorliegen, insbesondere für die Gewerbesteuer. Ein gewerbesteuerlicher Verlustvortrag und auch der gewerbesteuerliche Freibetrag sind jeweils betriebsbezogen zu betrachten bzw. zu gewähren. Aber auch für die Einkommensteuer ist die Unterscheidung von Bedeutung. Hier sind insbesondere die Beurteilung der Gewinnerzielungsabsicht, sowie betriebsbezogene Begünstigungen (z. B. Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung nach § 7 g EStG) zu nennen. Keine Änderung aus dieser Beurteilung ergibt sich hingegen bei der Umsatzsteuer. Für Zwecke der Umsatzsteuer sind die beiden Betriebe nach wie vor als ein Unternehmen (§ 2 Abs. 1 S. 2 UStG) zu sehen und die Umsatzsteuer- und Vorsteuerbeträge aus beiden Betrieben daher in einer Umsatzsteuererklärung zusammenzufassen.

11.2.2. Gewerbliche Infizierung

Der Betrieb einer FV-Anlage ist eine originär gewerbliche Tätigkeit. Betreibt eine Personengesellschaft mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG), mit Einkünften aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG) oder Einkünften aus vermögensverwaltender Tätigkeit (§ 21 EStG) eine FV-Anlage ist die sog. Abfärbewirkung (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG) dieser gewerblichen Einkünfte zu beachten.

Bei einem Anteil der originär gewerblichen Tätigkeit von 1,25 % der Gesamtumsätze greift die Umqualifizierung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG nicht ein (vgl. H 15.8 Abs. 5 Geringfügige gewerbliche Tätigkeit EStH).

Eine Infizierung der vermögensverwaltenden Tätigkeiten ist hingegen nicht möglich bei Erbengemeinschaften, ehelichen Gütergemeinschaften und reinen Bruchteilsgemeinschaften (vgl. R 15.8 Abs. 5 S. 3 EStR).

Im Unterschied zur sog. gemischten Tätigkeit eines Einzelunternehmers (vgl. Tz. 11.3.3), bei dem eine gleichzeitige gewerbliche und freiberufliche Betätigung selbst bei sachlichen und wirtschaftlichen Berührungspunkten dieser Tätigkeiten in der Regel getrennt zu beurteilen ist, bedingt die Regelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG bei gemischt tätigen Personengesellschaften eine Umqualifizierung von nicht gewerblichen Tätigkeiten durch eine gleichzeitig ausgeübte gewerbliche Tätigkeit. Unerheblich dabei ist, ob der gewerblichen Tätigkeit im Rahmen des gesamten Unternehmens nur geringfügige wirtschaftliche Bedeutung zukommt.

Nicht zu dieser sog. Abfärbung führt hingegen eine gewerbliche Tätigkeit, die von einer zweiten Personengesellschaft ausgeübt wird, auch wenn an beiden Gesellschaften dieselben Personen beteiligt sind. Dies entspricht ständiger Rechtsprechung des BFH und vermeidet eine gleichheitswidrige Behandlung von Mitunternehmerschaften gegenüber Einzelunternehmern. Beabsichtigt eine landwirtschaftliche GbR auch gewerblich tätig zu werden, kann die Abfärbewirkung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG deshalb dadurch vermieden werden, dass die gewerbliche

Betätigung von einer zweiten Personengesellschaft der gemeinschaftlich tätigen Landwirte ausgeübt wird (sog. Ausgliederungsmodell; vgl. BMF vom 14. 5. 1997, BStBl. I S. 566[8] = ESt-Kartei § 18 Karte 6.1 zum Verkauf von Kontaktlinsen oder von Tierarzneimitteln durch Gemeinschaftspraxen).

Ob tatsächlich eine zweite personenidentische Gesellschaft gegründet worden ist und diese die gewerblichen Leistungen erbracht hat, ist aufgrund der objektiven Gegebenheiten des Einzelfalls zu entscheiden (vgl. BFH-Urteil vom 19. 2. 1998, BStBl. II S. 603). Unabdingbare Voraussetzung für die Annahme einer zweiten Personengesellschaft ist nach der Rechtsprechung des BFH, dass die zweite Gesellschaft nach außen erkennbar geworden ist. Im Übrigen ist aufgrund von Beweisanzeichen (z. B. getrennte Bankkonten und Kassen, verschiedene Rechnungsvordrucke, eigenständige Buchführung) festzustellen, ob und inwieweit die zweite Gesellschaft eine von der ersten Gesellschaft abgrenzbare Tätigkeit entfaltet hat.

Eine solche personenidentische Schwestergesellschaft kann auch konkludent begründet werden, ohne dass es dazu eines schriftlichen Gesellschaftsvertrags bedarf.

Arbeitshilfe zur Durchführung der ESt-Vlg. 2010 – Teil 1 Allgemeines IV. 7.3 auf S. 120 (Die dort angeführte Vfg. der OFD Frankfurt vom 4. 9. 2008 S 2241 A – 110 – St 213[9] wurde vom BMF mit Schreiben vom 16. 7. 2010 vollumfänglich bestätigt).

11.2.3. Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung

Werden wesentliche Betriebsgrundlagen von einer Besitzpersonengesellschaft an eine Betriebspersonengesellschaft entgeltlich verpachtet, führt dies zur Entstehung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung, soweit beide Gesellschaften auch personell verflochten sind. Dies gilt nicht nur dann, wenn die verpachteten Wirtschaftsgüter im Gesamthandseigentum der Besitzgesellschaft (Besitz-GbR) stehen, sondern auch dann, wenn sie im Bruchteilseigentum ihrer Gesellschafter stehen und von der Besitzgesellschaft oder zumindest von einer konkludent vereinbarten Besitz-GbR entgeltlich an die Betriebsgesellschaft verpachtet werden (BFH-Urteil vom 18. 8. 2005, BStBl. II S. 830).

Folge der mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 22. 9. 2011, BStBl. II S. 10) ist, dass die verpachteten wesentlichen Wirtschaftsgüter sowohl die Voraussetzungen für Sonder- bzw. Betriebsvermögen bei der Besitzpersonengesellschaft als auch für Sonderbetriebsvermögen bei der Betriebspersonengesellschaft erfüllen. Aus der mittlerweile ständigen Rechtsprechung folgt bei Vorliegen einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung, dass die Bilanzierungskonkurrenz unter Ablehnung der Subsidiaritätsthese (Betriebsaufspaltung tritt hinter das Sonderbetriebsvermögen zurück; vgl. H 15.7 (4) Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung EStH; BMF vom 28. 4. 1998, BStBl. I S. 583[10] = Anhang 24 I 2 EStH) zu Gunsten der Besitzpersonengesellschaft zu lösen ist. Die wesentlichen Wirtschaftsgüter sind daher bei der Besitzpersonengesellschaft zu bilanzieren.

Die bilanzielle Zuordnung der verpachteten Wirtschaftsgüter zu dem Betriebsvermögen der Besitzpersonengesellschaft führt jedoch nicht dazu, dass diese Wirtschaftsgüter ihre Eigenschaft als Sonderbetriebsvermögen bei der Betriebspersonengesellschaft verlieren. Die Eigenschaft als Sonderbetriebsvermögen der Betriebspersonengesellschaft kommt vielmehr während des Bestehens der Betriebsaufspaltung nicht zum Tragen. Es liegt während dieser Zeit latentes Sonderbetriebsvermögen der Betriebspersonengesellschaft vor, welches mit der Beendigung der Betriebsaufspaltung wieder auflebt (vgl. BFH-Urteil vom 6. 3. 2002, BStBl. II S. 737, bei Bilanzierungskonkurrenz im Fall einer „einfachen“ Betriebsaufspaltung zwischen einem Einzelbetrieb und einer mitunternehmerschaftlichen Betriebsgesellschaft). Durch die Betriebsaufspaltung kommen die Einkünfte aus der Verpachtung bei der Besitzgesellschaft als solche aus Gewerbebetrieb an, die zur Abfärbung führen. Zu einer Betriebsaufspaltung kommt es allerdings nicht, wenn die Wirtschaftsgüter der Schwesterpersonengesellschaft unentgeltlich und ohne Gewinnerzielungsabsicht überlassen werden (vgl. H 15.7 (4) Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung EStH; BMF vom 28. 4. 1998, BStBl. I S. 583[11] unter 1. = Anhang 24 I 2 EStH).

Beispiel 1:

Vater und Sohn bewirtschaften einen landwirtschaftlichen Betrieb im Rahmen der VS-Agrar-GbR. Auf einem landwirtschaftlichen Gebäude wird vom Vater und vom Sohn im Rahmen einer personenidentischen VS-FV-GbR eine FV-Anlage installiert und betrieben. Der erzeugte Strom wird ins Netz eingespeist. Die Dachflächen werden von der VS-Agrar-GbR unentgeltlich überlassen.

Die VS-FV-GbR hat mit dem Betrieb einer FV-Anlage einen Gewerbebetrieb. Nach R 4.3 Abs. 4 Satz 2 EStÄR 2012 wird sie ausschließlich (= 100 %) zu betrieblichen Zwecken genutzt. Die FV-Anlage ist daher notwendiges Betriebsvermögen der VS-FV-GbR. Eine mitunternehmerische Betriebsaufspaltung zwischen den Schwesterpersonengesellschaften liegt wegen der unentgeltlichen Überlassung der Dachflächen nicht vor (vgl. BMF vom 28. 4. 1998, BStBl. I S. 583[12] und BFH-Urteil vom 10. 11. 2005, BStBl. 2006 II S. 173).

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1, allerdings wird der erzeugte Strom zu 60 % im landwirtschaftlichen Betrieb der personen-identischen VS-Agrar-GbR verwendet und zu 40 % ins Netz eingespeist. Die VS-Agrar-GbR zahlt keine Vergütung.

Die VS-FV-GbR hat mit dem Betrieb einer FV-Anlage einen Gewerbebetrieb. Nach R 4.3 Abs. 4 S. 2 EStÄR 2012 wird sie ausschließlich (= 100 %) zu betrieblichen Zwecken genutzt. Die FV-Anlage ist daher notwendiges Betriebsvermögen der VS-FV-GbR. Eine mitunternehmerische Betriebsaufspaltung zwischen den Schwesterpersonengesellschaften liegt wegen der unentgeltlichen Überlassung der Dachflächen nicht vor (vgl. BMF vom 28. 4. 1998, BStBl. I S. 583[13] und BFH-Urteil vom 10. 11. 2005, BStBl. 2006 II S. 173). Der Direktverbrauch in der VS-Agrar-GbR führt zu einer Sachentnahme des Stroms in der VS-FV-GbR, die nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG zu bewerten ist, und zu einer Sacheinlage des Stroms in die VS-Agrar-GbR (= keine Übertragung nach § 6 Abs. 5 EStG, weil zwischen Schwestergesellschaft nicht möglich).

Weiterführende Informationen und Erläuterungen zu Zweifelsfragen zu § 6 Abs. 5 EStG:

BMF vom 8. 12. 2011 (BStBl. I S. 1279[14] = Anhang 9 VIII EStH

Arbeitshilfe zur Durchführung der Einkommensteuerveranlagung 2011 unter Tz. V.4.

Niederschrift über HSL-Besprechung 2012 unter Tz. 2.3.9

11.3. Gewinnermittlung

Einkommensteuerlich ist jeder Gewerbebetrieb für sich eigenständiges Subjekt der Gewinnerzielung, der Gewinnermittlung und der Einkünftequalifikation. Liegt bei den Tätigkeiten ein innerer Zusammenhang nicht vor, sind zwei getrennte Gewinnermittlungen erforderlich. Bei einer gemischten Tätigkeit sind die Einkünfte getrennt zu erfassen ggf. im Schätzungswege aufzuteilen (H 15.6 Gemischte Tätigkeit – getrennte Behandlung EStH).

Eine Aufforderung zur Abgabe getrennter Gewinnermittlungen ist ein eigenständiger Verwaltungsakt.

11.3.1. Gewinnermittlungsart

Der Gewinn ist durch den Vergleich der Betriebseinnahmen mit den Betriebsausgaben (= Einnahmeüberschussrechnung – EÜR) nach § 4 Abs. 3 EStG zu ermitteln, falls nicht eine Buchführungspflicht nach § 141 AO besteht oder freiwillig Aufzeichnungen geführt werden.

Zur Abgabe der Anlage EÜR, der E-Bilanz vgl. Tz. 4.2

11.3.2. Gewinnermittlungszeitraum

Gewinnermittlungszeitraum ist bei nicht im Handelsregister eingetragenen (anderen) Gewerbetreibenden das Kalenderjahr (vgl. § 4 a Abs. 1 Nr. 3 EStG).

Sind sie gleichzeitig buchführende Landwirte, können sie mit Zustimmung des Finanzamts das jeweilige landwirtschaftliche Wirtschaftsjahr als Wirtschaftsjahr für den Gewerbebetrieb bestimmen, wenn sie für den Gewerbebetrieb Bücher führen und für diesen Zeitraum regelmäßig Abschlüsse machen (vgl. § 4 a Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG). Bei vom Kj. abweichenden Wj. gilt bei Gewerbebetrieben der Gewinn in dem Kj. als bezogen, in dem das Wj. endet (vgl. § 4 a Abs. 2 Nr. 2 EStG).

11.3.3. Betriebsvermögen – Bilanzierung

Wird ein bewegliches Wirtschaftsgut zu mehr als 50 % betrieblich genutzt, gehört es nach dem Grundsatz der Unteilbarkeit voll zum notwendigen Betriebsvermögen (vgl. R 4.2 Abs. 1 EStR). Bei einer betrieblichen Nutzung von mindestens 10 % bis zu 50 % ist eine Zuordnung dieser Wirtschaftsgüter zum gewillkürten Betriebsvermögen möglich. Wirtschaftsgüter die zu mehr als 90 % privat genutzt werden, gehören in vollem Umfang zum Privatvermögen. Wird ein Wirtschaftsgut in mehreren Betrieben des Stpfl. genutzt, ist die gesamte eigenbetriebliche Nutzung maßgebend. Zum Vergleich: Gebäude werden in mehrere Wirtschaftsgüter (Gebäudebestandteile) aufgeteilt (vgl. R 4.2 Abs. 10 EStR).

Wird ein bewegliches Wirtschaftsgut im Rahmen mehrerer Betriebe genutzt ist das Wirtschaftsgut dem Betriebsvermögen des Betriebs der überwiegenden Nutzung zuzuordnen und nur die Aufwendungen aufzuteilen. (Bei Gebäude vgl. H 4.2 Abs. 4 Nutzung im Rahmen mehrerer Betriebe EStH). Die EStÄR 2012 (BStBl. 2013 I S. 276) enthalten zu Fotovoltaikanlagen folgende Anweisungen:

R 4.2 Abs. 3 Satz 4:	„Dachintegrierte Fotovoltaikanlagen (z. B. in Form von Solardachsteinen) sind wie selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter zu behandeln.“
R 4.3 Abs. 4 Satz 2:	„Im Fall des gewerblichen Betriebs einer Fotovoltaikanlage ist der private Verbrauch des Stroms keine private Verwendung der Anlage, sondern eine Sachentnahme des produzierten Stroms.“

Danach ist der Betrieb einer Fotovoltaikanlage eine gewerbliche Betätigung (Schritt 1). Der private Verbrauch ist keine private Verwendung, sondern eine Sachentnahme des produzierten Stroms (Schritt 2).

Aus dieser Grundsatzentscheidung, dass immer eine ausschließliche betriebliche Nutzung vorliegt, gehört die Fotovoltaikanlage immer zum notwendigen Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs. Die Verwendung des Stroms für den privaten Haushalt ist eine Sachentnahme des Stroms, die nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG zu bewerten ist (vgl. Tz. 11.8.1). Die Verwendung des Stroms in einem anderen Betrieb des Stpfl. (z. B. bei Mehrheit von Gewerbebetrieben, für einen landwirtschaftlichen Betrieb oder für eine Tätigkeit nach § 18 EStG) ist eine Überführung des Stroms (Entnahme beim abgebenden Betriebsvermögen und Einlage beim aufnehmenden Betriebsvermögen) die nach § 6 Abs. 5 EStG mit dem Buchwert (= Kosten) zu bewerten ist. (Es liegt somit keine Nutzung im Rahmen mehrerer Betriebe vor).

Beispiel 1:

A installiert und betreibt auf seinem Einfamilienhaus eine FV-Anlage. Der erzeugte Strom wird zu 60 % ins Netz eingespeist und zu 40 % im privaten Haushalt verwendet.

Die FV-Anlage ist ein Gewerbebetrieb. Nach R 4.3 Abs. 4 Satz 2 EStÄR 2012 wird sie ausschließlich (= 100 %) zu betrieblichen Zwecken genutzt. Die FV-Anlage ist daher notwendiges Betriebsvermögen. Der Direktverbrauch im privaten Haushalt führt lediglich zu einer Sachentnahme (vgl. Tz. 11.8.1) des Stroms.

Beispiel 2:

A installiert und betreibt auf seinem Einfamilienhaus eine FV-Anlage. Der erzeugte Strom wird zu 9 % ins Netz eingespeist und zu 91 % im privaten Haushalt verwendet.

Die FV-Anlage ist ein Gewerbebetrieb. Nach R 4.3 Abs. 4 Satz 2 EStÄR 2012 wird sie ausschließlich (= 100 %) zu betrieblichen Zwecken genutzt. Die FV-Anlage ist daher notwendiges Betriebsvermögen. Der Direktverbrauch im privaten Haushalt führt lediglich zu einer Sachentnahme (vgl. Tz. 11.8.1) des Stroms.

Beispiel 3:

Auf seinem zum landwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehörenden Gebäude installiert und betreibt A eine FV-Anlage. Der erzeugte Strom wird zu 60 % direkt im landwirtschaftlichen Betrieb verwendet und zu 40 % ins Netz eingespeist.

Die FV-Anlage ist ein Gewerbebetrieb. Nach R 4.3 Abs. 4 Satz 2 EStÄR 2012 wird sie ausschließlich (= 100 %) zu gewerblichen Zwecken genutzt. Die FV-Anlage ist daher notwendiges Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs. Der Direktverbrauch im landwirtschaftlichen Betrieb führt lediglich zu einer Sachentnahme des Stroms im Gewerbebetrieb und zu einer Sacheinlage des Stroms im landwirtschaftlichen Betrieb (= Überführung nach § 6 Abs. 5 EStG).

11.4. Gewinnerzielungsabsicht

Siehe auch Links in Tz. 11.7.1.4 zur Wirtschaftlichkeit

Was dürfen Fotovoltaik-Dachanlagen ab Februar 2013 kosten? – Berechnungsbasis: Novellierung des EEG vom 29. Juni 2012 (aus Landesanstalt für Landwirtschaft → Agrarökonomie → Ökonomik regenerative Energie)

Die Gewinnerzielungsabsicht wird wegen der durch das EEG garantierten Mindestvergütung für das Jahr der Inbetriebnahme und die folgenden 20 Jahre im Regelfall vorliegen. Allenfalls in Fällen hoher Fremdfinanzierung oder bei Betrieb der FV-Anlage auf angemieteten Flächen kann ggf. eine Überprüfung angezeigt sein. Dabei sind insbesondere folgende Kriterien zu berücksichtigen:

Fotovoltaikanlage – Anlageverzeichnis (Anlage AVEÜR Zeile 13)	EUR	Ct
Anschaffungskosten (Fertigstellung am 03/2012) – netto, gemindert um evtl. Zuschüsse –	25 000	
AK (Betriebsbereitschaftskosten)	5000	
Buchwert am 1. 1. 2012 (bei Inbetriebnahme vor dem 1. 1. 2012)		
./. Absetzungen für Abnutzung (AfA) 2012 = 5 % von 30 000 = 1500 anteilig 10/12	1250	
./. Sonderabschreibung nach § 7 g EStG		
./. Herabsetzungsbetrag nach § 7 g Abs 2 EStG		
Buchwert am 31. 12. 2012	28 750	

aus Ausfüllhilfe für die Anlage EÜR 2012		
Betriebsausgaben		
Reparaturen – netto ohne USt –	20 000	47
Summe Betriebsausgaben		57/62

Leitfaden Liebhaberei – Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht –

Aufgreifkriterien hierzu sind nach der Rechtsprechung Dauerverluste und das Vorliegen persönlicher Gründe für das Hinnehmen der Verluste.

11.5. Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Fotovoltaikanlagen

11.5.1. Wirtschaftsguteigenschaft – selbständiges bewegliches abnutzbares WG

Wirtschaftsgut-Begriff	H 4.2 Abs. 1 Wirtschaftsgut-Begriff EStH
Anlagevermögen	H 6.1 Anlagevermögen EStH
Bewegliches Wirtschaftsgut	R 7 Abs. 1 Nr. 2 EStR
Anschaffungskosten	H 6.2 Anschaffungskosten EStH; § 255 HGB

Die Referatsleiter Einkommensteuer der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben in 2010 entschieden, dass dachintegrierte FV-Anlagen nicht als unselbständige Bestandteile des Gebäudes, sondern „wie“ selbständige vom Gebäude losgelöste bewegliche Wirtschaftsgüter zu behandeln sind.

Vgl. LfSt Bayern vom 5. 8. 2010 S 2190.1.1-1/3 St 32 Ertragsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für dachintegrierte Fotovoltaikanlagen[15] .

Bei den dachintegrierten Fotovoltaikanlagen handelt es sich grundsätzlich nicht um Sachen oder Scheinbestandteile im Sinne des BGB. Dennoch entbehrt die Einordnung als unbewegliches Wirtschaftsgut der rechtlichen Grundlage. Denn auch wenn es sich bei den dachintegrierten Fotovoltaikanlagen um Gebäudebestandteile im Sinne des Bewertungsrechtes handelt, sind sie „wie“ Betriebsvorrichtungen selbständige Wirtschaftsgüter, weil sie nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen. Für sie kann aber entsprechend dann nur die gleiche Einordnung gelten, d. h. sie gehören auch dann zu den beweglichen Wirtschaftsgütern, wenn sie (zivilrechtlich) wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind.

AdFV und GiFV sind wie selbständige, vom Gebäude losgelöste bewegliche abnutzbare Wirtschaftsgüter zu behandeln. Die Behandlung als selbständiges Wirtschaftsgut gilt unabhängig davon, ob die Anlage im Zuge der Neuerrichtung eines Gebäudes oder im Zuge einer Dachsanierung angeschafft bzw. hergestellt wird. Bemessungsgrundlage für die AfA sind die Anschaffungs-/Herstellungskosten der Fotovoltaikanlage (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, § 255 HGB). Abziehbare Vorsteuerbeträge gehören nicht zu den Anschaffungs-/Herstellungskosten (vgl. § 9 b EStG).

11.5.2. Dachsanierungskosten

Nicht zur Fotovoltaikanlage, sondern zum Gebäude gehört die Dachkonstruktion. Das Dach dient lediglich der bloßen Halterung. Es ist objektiv erkennbar nicht zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt (vgl. *Schmidt-Heinicke*, EStG, § 4 Rz. 104, 105, 111). Die darauf entfallenden Aufwendungen sind daher dem Gebäude als Anschaffungs-/Herstellungskosten oder als Erhaltungsaufwand zuzurechnen.

Es mangelt an einer Veranlassung der Kosten durch den Gewerbebetrieb FV-Anlage. Das gilt auch dann, wenn aus rechtlichen Gründen (vgl. Technischer Leitfaden Fotovoltaikanlagen Seite 10; ggf. Ausnahmegenehmigung durch Gewerbeaufsichtsamt) die FV-Anlage nicht auf eine asbesthaltige Dacheindeckung aufgesetzt werden durfte (vgl. FG Hessen vom 20. 1. 2011 11 K 2735/08, Tz. 32).

Kann der Stpfl. bei einer dachintegrierten Anlage (z. B. Solardachziegel) im Einzelfall die Aufwendungen für die Fotovoltaikmodule nicht angeben (z. B. Aufteilung in der Herstellerrechnung), bestehen keine Bedenken bei der erforderlichen Abgrenzung, der sowohl auf das Gebäude als auch auf den Gewerbebetrieb entfallenden Aufwendungen, aus Vereinfachungsgründen den auf das Gebäude entfallenden Teil in Höhe der Kosten für eine Dacheindeckung ohne integrierte Fotovoltaikanlage zu schätzen. Der übersteigende Betrag ist den Fotovoltaikmodulen zuzurechnen. Gemeinsam erforderlicher Aufwand (z. B. Kosten für das Gerüst, für das Fangnetz, für den Blitzschutz) kann anteilig zugerechnet werden.

Wurde die dachintegrierte Fotovoltaikanlage fremdfinanziert, kann die genannte Vereinfachungsregelung auch bei der Ermittlung der auf die Fotovoltaikanlage entfallenden Aufwendungen für die Fremdfinanzierung herangezogen werden.

Weitere Urteile zur Behandlung der Dachsanierungskosten:
- FG München vom 27. 7. 2009 14 K 595/08
- FG Hessen vom 20. 1. 2011 11 K 2735/08
- FG München vom 5. 3. 2012 7 K 2360/09 in HSL-Besprechung 2012 TOP 1
- FG Köln vom 16. 5. 2012 10 K 3587/11; Revision unter III R 27/12
- a.A. FG München 2. 8. 2012 15 K 770/12; Revision unter X R 32/12

Ertragsteuer Fach-Info 26-2012 Dachsanierung und Fotovoltaikanlagen – Ertragsteuerliche Behandlung Da es sich sowohl bei Aufdachanlagen als auch bei dachintegrierten Fotovoltaikanlagen nicht um Gebäudebestandteile, sondern um selbständige, vom Gebäude

losgelöste bewegliche abnutzbare Wirtschaftsgüter handelt, kommt eine Abschreibung nach §§ 7 Abs. 4 und 5, 7 h und 7 i EStG oder die Übertragung von stillen Reserven nach § 6 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG nicht in Betracht.

11.5.3. Aus statischen Gründen erforderliche Maßnahmen

Soweit es infolge der Installation der Anlage dennoch notwendig ist, aus statischen Gründen Sparren zu verstärken oder Stützbalken einzuziehen, können nach der Rechtsprechung und nach der Verwaltungsauffassung jedenfalls diese Kosten als durch den Aufbau der Anlage verursacht angesehen werden (vgl. FG Hessen vom 20. 1. 2011 11 K 2735/08, Tz. 26). Diese Aufwendungen teilen nicht das Schicksal der Gebäudeaufwendungen, sondern sind als Betriebsbereitschaftskosten Anschaffungskosten der FV-Anlage.

§ 255 HGB AK für betriebsbereiten Zustand

Ertragsteuer Fach-Info 26-2012 Dachsanierung und Fotovoltaikanlagen – Ertragsteuerliche Behandlung

11.5.4. Zusammenfassendes Beispiel

Auf dem Dach eines landwirtschaftlichen Betriebsgebäudes wird eine dachintegrierte FV-Anlage installiert und betrieben. Der Strom wird in das Netz eingespeist. Die Dacheindeckung mit Solardachsteinen kostete 45 000 EUR. Ohne Solarmodule hätte die Dacheindeckung 20 000 EUR gekostet. Im Zusammenhang mit der Dacheindeckung fielen Mehraufwendungen für die Verstärkung der Dachkonstruktion von 5000 EUR an.

Fotovoltaikanlage – Anlageverzeichnis (Anlage AVEÜR Zeile 13)	EUR	Ct
Anschaffungskosten (Fertigstellung am 03/2012) – netto, gemindert um evtl. Zuschüsse –	25 000	
AK (Betriebsbereitschaftskosten)	5000	
Buchwert am 1. 1. 2012 (bei Inbetriebnahme vor dem 1. 1. 2012)		
./. Absetzungen für Abnutzung (AfA) 2012 = 5 % von 30 000 = 1500 anteilig 10/12	1250	
./. Sonderabschreibung nach § 7 g EStG		
./. Herabsetzungsbetrag nach § 7 g Abs 2 EStG		
Buchwert am 31. 12. 2012	28 750	

aus Ausfüllhilfe für die Anlage EÜR 2012		
Betriebsausgaben		
Reparaturen – netto ohne USt –	20 000	47
Summe Betriebsausgaben		57/62

11.5.5. Nachrüstkosten

Die technischen Einrichtungen zum Einspeisemanagement nach § 11 EEG 2012 (Fernsteuerung) sind als Erhaltungsaufwand sofort abziehbare Betriebsausgabe.

11.5.6. Leitungsnetz

Die Leitung zum Netz ist kein gesondertes Wirtschaftsgut (vgl. Tz. 1.6).

Die Leitungen zu Dritten (z. B. Nachbarn) im Rahmen des Direktverbrauchs sind ein einheitliches Wirtschaftsgut (vgl. Tz. 11.5.7 AfA-Tabelle Energie und Wasserversorgung).

11.5.7. AfA

H 7.4 AfA-Tabellen EStH

Die FV-Anlage (vgl. Tz. 1.6 Aufbau einer FV-Anlage) – mit FV-Modulen, Wechselrichter, Leitungen und Schalter bzw. Zähler – ist in der AfA-Tabelle nur mit einem Ansatz in Tz. 3.1.6 aufgeführt.

Zur Abgrenzung von selbständigen WG zu unselbständigen Teilen von verbundenen WG bei beweglichen WG wird auf die Rz. 19 und 20 des BFH-Urteils vom 14. 4. 2011, BStBl. II S. 696, hingewiesen.

Die Aufwendungen für die Leitung zum Netz (auch für FV-Anlagen über 30 kWp) sind als Betriebsbereitschaftskosten Teil der Anschaffungskosten.

AfA-Tabelle AV [16]

Fundstelle	Anlagegüter	Nutzungsdauer i. J.
3	BETRIEBSANLAGEN ALLGEMEINER ART	
3.1	Krafterzeugungsanlagen	
3.1.1	Dampferzeugung (Dampfkessel mit Zubehör)	15
3.1.2	Stromerzeugung (Gleichrichter, Ladeaggregate, Notstromaggregate, Stromgeneratoren, Stromumformer usw.)	19
3.1.3	Akkumulatoren	10
3.1.4	Kraft-Wärmekopplungsanlagen (Blockheizkraftwerke)	10
3.1.5	Windkraftanlagen	16
3.1.6	Photovoltaikanlagen	20
3.1.7	Solaranlagen	10

AfA-Tabelle AV Energie- und Wasserversorgung [17]

Lfd. Nr.	Anlagegüter	Nutzungsdauer (ND) i.J.	Linearer AfA-Satz v. H.

1	2	3	4
	1.2 Verteilungs- und sonstige Anlagen		
	1.2.1 Akkumulatoren	15	7
	1.2.2 Betriebsgebäude (Schalt- und Umspannwerke) massiv	50	2
	1.2.3 Betriebsfernsprechanlagen	10	10
	1.2.4 Dieselmotoren für Not- und Spitzenstromerzeugung	15	7
	1.2.5 Fernsteuerungsanlagen (autom.)	10	10
	1.2.6 Funkanlagen	10	10
	1.2.7 Gleichrichteranlagen	20	5
	1.2.8 Hochspannungsfreileitungen		
	1.2.8.1 Cu/Alu mit Eisen- und Betonmasten ü. 50 kV	35	3
	1.2.8.2 Cu/Alu mit Eisen- und Betonmasten 20 kV bis 50 kV	30	3,3
	1.2.8.3 Cu/Alu mit überwiegend Holzmasten bis 20 kV	25	4
	1.2.9 Kabelleitungen		
	1.2.9.1 als Hochspannungskabel	35	3
	1.2.9.2 Niederspannungskabel außer Alu-Mantelkabel (Ortsnetze)	25	4
	1.2.10 Kondensatoren	20	5
	1.2.11 Niederspannungsfreileitungen mit überwiegend Holzmasten	25	4
	1.2.12 Prüf-, Eich- und Meßgeräte	15	7
	1.2.13 Schaltanlagen	20	5
	1.2.14 Meß-, Regel- und Steuerungsanlagen	15	7
	1.2.15 Straßenbeleuchtungsanlagen	20	5
	1.2.16 Transformatoren	20	5
	1.2.17 Trafostationshäuser	20	5
	1.2.18 Umformeranlagen	20	5
	1.2.19 Zähler	15	7

Die im Gesetz für den Vorrang Erneuerbarer Energien (EEG) garantierte Vergütung für Strom aus Solarenergie wurde für Anlagen, die nach dem 30. Juni 2010 in Betrieb genommen werden, gekürzt. Die Höhe der Einspeisevergütung hängt dabei von Größe und Art der Anlage ab. Für Anlagen an oder auf Gebäuden bis einschließlich 30 kW_p erhält der Betreiber eine Vergütung von derzeit 34,05 Ct/kWh, bis einschließlich 100 kW_p beträgt die Vergütung 32,39 Ct/kWh, bis einschließlich 1 MW_p 30,65 Ct/kWh und ab einer Leistung von über 1 MW liegt die Vergütung bei 25,55 Ct/kWh (§§ 33 Abs. 1, 20 Abs. 4 EEG). Für Anlagen, die nach dem 30. September 2010 in Betrieb genommen werden verringert sich die Einspeisevergütung um jeweils weitere 3 % (§ 20 Abs. 4 EEG).

Die Vergütung für Strom aus Freiflächen-Photovoltaikanlagen wurde ebenfalls zum 1. Juli 2010 angepasst. Strom aus Freiflächenanlagen auf versiegelten Flächen oder Konversionsflächen, die nach dem 30. Juni 2010 in Betrieb genommen werden, erhält eine Vergütung von 26,15 Ct/kWh. Strom aus Freiflächenanlagen an Autobahnen und Schienenwegen sowie auf zum 1. Januar 2010 ausgewiesenen Industrie- und Gewerbeflächen erhält eine Einspeisevergütung von 25,02 Ct/kWh (§ 32 Abs. 3 EEG). Für Anlagen, die nach dem 30. September 2010 in Betrieb genommen werden, verringert sich die Einspeisevergütung um jeweils weitere 3 Prozent (§ 20 Abs. 4 EEG).

Strom aus Freiflächen-Photovoltaikanlagen auf ehemaligen Ackerflächen, die nach dem 30. Juni 2010 in Betrieb genommen werden, wird nicht mehr gefördert.

Strom aus Freiflächen-Photovoltaikanlagen, für die bereits zum 25. März 2010 ein Satzungsbeschluss für einen Bebauungsplan vorlag, wird nach den alten Vergütungssätzen gefördert, wenn die Anlagen bis zum 31. Dezember 2010 in Betrieb genommen werden.

Die Höhe der Degression der Vergütungssätze verändert sich ab 2011 in Abhängigkeit vom Über- bzw. Unterschreiten eines Zielkorridors. Bleibt der Zubau innerhalb dieses Zielkorridors beträgt die Degression 9 %. Unterschreitet der Zubau 2500 MW im Jahr 2010 wird die Degression in 500-MW-Schritten im Jahr 2011 um je 1 %-Punkt verringert. Überschreitet der Zubau 3500 MW im Jahr 2010 wird die Degression in 1000-MW-Schritten um je 1 %-Punkt verschärft. Für die Degressionssteigerungen ab 2012 gelten dann für den Zubau Verschärfungen von 3 %-Punkten je 1000-MW-Schritt, für die Degressionsminderungen 2,5 %-Punkte je 500-MW-Schritt.

Seit dem 1. Januar 2009 besteht für Photovoltaikanlagen an oder auf Gebäuden die Möglichkeit, vom Netzbetreiber eine Vergütung für den selbst oder durch Dritte in unmittelbarer Nähe zur Anlage verbrauchten Strom zu erhalten. Die Vergütungssätze für den Eigenverbrauch wurden zum 1. Juli 2010 angepasst. Die Vergütung für Solarstrom, der in unmittelbarer räumlicher Nähe der Anlage verbraucht wird, beträgt bei einer Anlagenleistung bis 30 kW_p 22,05 Ct/kWh, bis 100 kWp 20,39 Ct/kWh und ab 100 kW_p bis 500 kW_p 18,65 Ct/kWh sofern mehr als 30 % des produzierten Stroms selbst verbraucht werden. Bis zur Höhe von 30 % des in der Anlage produzierten und selbst verbrauchten Stroms beträgt die Vergütung 17,67 Ct/kWh (bis 30 kW_p), 16,01 Ct/kWh (bis 100 kW_p) und 14,27 Ct/kWh (bis 500 kW_p).

Seit dem 1. Januar 2009 sind die Betreiber von Photovoltaik-Anlagen gemäß EEG § 16 Abs. 2 Satz 2 verpflichtet, Standort und Leistung dieser Anlagen der Bundesnetzagentur zu melden. Andernfalls ist der Netzbetreiber nicht zur Vergütung des Stroms verpflichtet. Der Bundesnetzagentur muss die installierte Leistung aller Solarmodule gemeldet werden, die ab dem 1. Januar 2009 neu in Betrieb gehen und für die eine Einspeisevergütung nach § 32 oder § 33 EEG gezahlt wird. Wer seinen selbst erzeugten Solarstrom ausschließlich selbst verbraucht und keine Vergütung nach dem EEG erhält, muss hingegen seine Photovoltaikanlage der Bundesnetzagentur nicht melden.

11.5.7.1. Lineare AfA

Nach Tz. 3.1.6 der amtlichen AfA-Tabelle AV (BMF vom 15. 12. 2000, BStBl. I S. 1532[18]) ist bei der linearen Abschreibung nach § 7 Abs. 1 EStG von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 20 Jahren auszugehen. Im Jahr der Anschaffung ist die AfA zeitanteilig vorzunehmen (§ 7 Abs. 1 Satz 4 EStG).

11.5.7.2. Degressive AfA

Für nach dem 31. 12. 2008 und vor dem 1. 1. 2011 angeschaffte oder hergestellte Anlagen kann auch eine degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 2 EStG vorgenommen werden.

Für den Zeitraum maßgebend ist der Zeitpunkt der Inbetriebnahme nach dem EEG. Eine ggf. erforderliche Baugenehmigung wegen der Größe oder der Nutzungsänderung (vgl. Tz. 6) ist nicht zu berücksichtigen.

11.5.7.3. AfA nach Ablauf des Begünstigungszeitraums nach § 7 g EStG

Restwert durch Restnutzungsdauer vgl. § 7 a Abs. 9 EStG, R 7 a Abs. 10 EStR

11.6. Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung nach § 7 g EStG

FV-Anlagen sind bewegliche Wirtschaftsgüter und fallen daher in den Anwendungsbereich des § 7 g EStG.

11.6.1. IAB in Jahren vor der Inbetriebnahme

Wenn die übrigen Anspruchsvoraussetzungen vorliegen, kann bereits vor der eigentlichen Investition ein Investitionsabzugsbetrag (§ 7 g Abs. 1 EStG) gewinnmindernd abgezogen werden. Dadurch können bereits im Jahr vor der Investition bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten als fiktive Betriebsausgaben abgezogen werden. Voraussetzung hierfür ist jedoch nach dem BMF-Schreiben vom 8. 5. 2009, BStBl. I S. 633[19] , ESt-Kartei § 7 g Karte 3.1, dass die Investitionsabsicht, eine Fotovoltaikanlage zu betreiben, anhand geeigneter Unterlagen, wie beispielsweise Kostenvoranschlägen, Informationsmaterial, konkreten Verhandlungen oder verbindliche Bestellungen, bereits im Jahr vor der eigentlichen Investition nachgewiesen wird.

Allerdings hält der BFH im Urteil vom 20. 6. 2012 X R 42/11 zum Nachweis der Investitionsabsicht bei noch in Gründung befindlichen Unternehmen nicht zwingend eine verbindliche Bestellung des anzuschaffenden Wirtschaftsguts für erforderlich. Auch durch andere Indizien könne die Absicht (als innere Tatsache) nachgewiesen werden. Dabei lässt der BFH „erste Vorbereitungshandlungen“, also die Einholung von Kostenvoranschlägen oder die Teilnahme an einer Informationsveranstaltung allein nicht als Nachweis der erforderlichen Investitionsabsicht ausreichen. Typische und gewichtige Indizien für eine Investitionsabsicht bei in Gründung befindlichen Betrieben sieht er darin, dass beispielsweise der Steuerpflichtige im Rahmen der von ihm in Gang gesetzten Betriebseröffnung bereits selbst und endgültig mit Aufwendungen belastet ist, oder dass die einzelnen Schritte, die der Steuerpflichtige zum Zwecke der Betriebseröffnung bereits in dem Jahr unternommen hat, für das er den Investitionsabzug beantragt, sich als sinnvolle, zeitlich zusammenhängende Abfolge mit dem absehbaren Ziel des endgültigen Abschlusses der Betriebseröffnung darstellen, auch wenn die letzten Teilakte bis zur rechtsverbindlichen Investitionsentscheidung nicht mehr zwingend in dem genannten Jahr liegen müssen.

Das BMF-Schreiben vom 8. 5. 2009, BStBl. I S. 633[20] , ESt-Kartei § 7 g Karte 3.1 wird derzeit überarbeitet.

11.6.2. Ausschließliche betriebliche Nutzung bei mehr als 10 % Selbstverbrauch

Nach R 4.3 Abs. 4 Satz 2 EStÄR 2012 (BStBl. 2013 I S. 276) ist der private Verbrauch des Stroms keine private Verwendung der Anlage, sondern eine Sachentnahme des produzierten Stroms. Die FV-Anlage selbst wird in diesen Fällen ausschließlich betrieblich genutzt.

11.6.3. Sonderabschreibung nach § 7 g Abs. 5 EStG

Neben der linearen Abschreibung sind unter bestimmten Voraussetzungen zusätzlich Sonderabschreibungen (§ 7 g Abs. 5 EStG) in Höhe von bis zu 20 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten möglich, die beliebig über die ersten fünf Jahre verteilt werden können.

(BMF vom 8. 5. 2009, BStBl. I S. 633[21] , ESt-Kartei § 7 g Karte 3.1)

11.7. Entgelt für Stromlieferungen

11.7.1. Vergütungen

11.7.1.1. Erläuterungen zu den Vergütungen nach dem EEG

(aus dem Bayer. Solaratlas)

Die Höhe der Degression der Vergütungssätze verändert sich ab 2011 in Abhängigkeit vom Über- bzw. Unterschreiten eines Zielkorridors. Bleibt der Zubau innerhalb dieses Zielkorridors beträgt die Degression 9 %. Unterschreitet der Zubau 2500 MW im Jahr 2010 wird die Degression in 500-MW-Schritten im Jahr 2011 um je 1 %-Punkt verringert. Überschreitet der Zubau 3500 MW im Jahr 2010 wird die Degression in 1000-MW-Schritten um je 1 %-Punkt verschärft. Für die Degressionssteigerungen ab 2012 gelten dann für den Zubau Verschärfungen von 3 %-Punkten je 1000-MW-Schritt, für die Degressionsminderungen 2,5 %-Punkte je 500-MW-Schritt.

Seit dem 1. Januar 2009 besteht für Photovoltaikanlagen an oder auf Gebäuden die Möglichkeit, vom Netzbetreiber eine Vergütung für den selbst oder durch Dritte in unmittelbarer Nähe zur Anlage verbrauchten Strom zu erhalten. Die Vergütungssätze für den Eigenverbrauch wurden zum 1. Juli 2010 angepasst. Die Vergütung für Solarstrom, der in unmittelbarer räumlicher Nähe der Anlage verbraucht wird, beträgt bei einer Anlagenleistung bis 30 kW_p 22,05 Ct/kWh, bis 100 kWp 20,39 Ct/kWh und ab 100 kW_p bis 500 kW_p 18,65 Ct/kWh sofern mehr als 30 % des produzierten Stroms selbst verbraucht werden. Bis zur Höhe von 30 % des in der Anlage produzierten und selbst verbrauchten Stroms beträgt die Vergütung 17,67 Ct/kWh (bis 30 kW_p), 16,01 Ct/kWh (bis 100 kW_p) und 14,27 Ct/kWh (bis 500 kW_p).

Seit dem 1. Januar 2009 sind die Betreiber von Photovoltaik-Anlagen gemäß EEG § 16 Abs. 2 S. 2 verpflichtet, Standort und Leistung dieser Anlagen der Bundesnetzagentur zu melden. Andernfalls ist der Netzbetreiber nicht zur Vergütung des Stroms verpflichtet. Der Bundesnetzagentur muss die installierte Leistung aller Solarmodule gemeldet werden, die ab dem 1. Januar 2009 neu in Betrieb gehen und für die eine Einspeisevergütung nach § 32 oder § 33 EEG gezahlt wird. Wer seinen selbst erzeugten Solarstrom ausschließlich selbst verbraucht und keine Vergütung nach dem EEG erhält, muss hingegen seine Photovoltaikanlage der Bundesnetzagentur nicht melden.

Leistungsunabhängig Fördersatze in ct'kWh bis März 2012

Anlagentyp		2004	2005	2006	2007	2008	2009	Jan. 2010	Jul. 2010	Okt. 2010	2011	Jan. 2012	Juli. 2012
auf einem Gebäude oder einer Lärmschutzwand	bis 30 kW	57,4	54,53	51,60	49,21	46,75	43,01	39,14	34,05	33,03	23.74	24.43	20.76
	ab 30 kW	54,6	51,87	53,26	46,82	44,48	40,91	37,23	32,39	31,42	27.33	23.23	19.75
	ab 100 kW	54,0	51,30	48,74	46,30	43,99	39,58	35,23	30,65	29,73	25.86	21.98	18.68

	ab 1000 kW						33,00	29,37	25,55	24,79	21.56	18.33	15.58
Freiflächenanlagen (leistungsunabhängig)	vorbelastete Flachen								26,16	25,37	22.07	16.76	15.95
	Sonstige Freiflächen	45,7	43,1	40,6	37,96	36,49	31,94	28,43	26,02	24,26	21.11	17.94	15.25
	Ackerflächen	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Selbstverbrauchsvergütung für Anlagen auf Gebäuden	bis 30 kW bis 30 % Selbstverbrauch						25,01	22,76	17,67	16,65	12.36	8.05	4.39
	bis 30 kW ab 30 % Selbstverbrauch						25,01	22,76	22,05	21,03	15.74	12.43	8.77
	bis 30–100 kW bis 30 % Selbstverbrauch						–	–	16,01	15,04	10.99	8.05	3.37
	bis 30–100 kW ab 30 % Selbstverbrauch						–	–	20,39	19,42	15.33	11.23	7.75
	bis 100–500 kW bis 30 % Selbstverbrauch						–	–	14,27	13,35	8.48	5.50	2.30
	bis 100–500 kW ab 30 % Selbstverbrauch						–	–	18,65	17,73	13.86	9.98	6.68

11.7.1.2. Veröffentlichungen der Vergütungssätze durch die Bundesnetzagentur

(unter Startseite > Sachgebiete > Elektrizität/Gas > Erneuerbare Energien Gesetz (EEG) > Fotovoltaikanlagen: Datenmeldungen sowie EEG-Vergütungssätze).

11.7.1.3. Jeweils gültige Einspeisevergütungen (Nettobeträge)

ergeben sich aus den nachfolgenden Tabellen (aus http://de.wikipedia.org/wiki/Erneuerbare-Energien-Gesetz

Leistungsabhängige Fördersätze in ct/kWh ab April 2012 [91]

Jahr	Monat	Degression	Dachanlagen				vorbelastete und sonstige Freiflächen bis 10 MW_P
			bis 10 kW_P	bis 40 kW_P	bis 1 MW_P	bis 10 MW_P	
2012	April	–	19,50	18,50	16,50	13,50	13,50
	Mai	1,0 %	19,31	18,32	16,34	13,37	13,37
	Juni		19,11	18,13	16,17	13,23	13,23
	Juli		18,92	17,95	16,01	13,10	13,10
	August		18,73	17,77	15,85	12,97	12,97
	September		18,54	17,59	15,69	12,84	12,84
	Oktober		18,36	17,42	15,53	12,71	12,71
	November	2,5 %	17,90	16,98	15,15	12,39	12,39
	Dezember		17,45	16,56	14,77	12,08	12,08
2013	Januar		17,02	16,14	14,40	11,78	11,78
	Februar	2,2 %	16,64	15,79	14,08	11,52	11,52
	März		16,28	15,44	13,77	11,27	11,27
	April		15,92	15,10	13,47	11,02	11,02
Vergütungsfähiger Anteil			100 %	90 %	90 %	100 %	100 %

11.7.1.4. Links zu Solarerträgen und zur Wirtschaftlichkeit

(aus Bayer. Energieatlas)

Einen schnellen Überblick über die solaren Erträge, die Vergütung, die Dimensionierung der Anlage und die Wirtschaftlichkeit für einen ausgewählten Standort bieten die folgenden Online-Solarrechner:

Förderung allgemein

Bayerisches Staatsministerium für Wirtschaft, Infrastruktur, Verkehr und Technologie (StMWIVT):

Übersicht „Förderprogramme des Freistaates Bayern und des Bundes“

Bayerisches Staatsministerium für Umwelt und Gesundheit (StMUG):

Förderprogramm Nachhaltige Stromerzeugung durch Kommunen und Bürgeranlagen

Bayerisches Landesamt für Umwelt (LfU):

Förderfibel Umweltschutz

(aktuelle Förderprogramme für Kommunen und Unternehmen unter dem Schlagwort „Sonnenenergie“)

BINE-Informationsdienst:

Fördermittel-Suche in der BINE-Förderdatenbank

(Fördermaßnahmen: „Fotovoltaik“)

BSW-Bundesverband Solarwirtschaft e. V.:

Interaktiver Solarförderberater

11.7.2. Zufluss/Abfluss § 11 EStG

Vfg. LfSt Bayern vom 20. 2. 2013 S 2226.2.1-5/4 St 32 Umsatzsteuerzahlungen/-Erstattungen als regelmäßig wiederkehrende Zahlungen (§ 11 EStG) [22]

Innerhalb kurzer Zeit (10 Tage) muss die Zahlung fällig und geleistet sein. Je nach vertraglicher Vereinbarung mit dem Energieversorger kann eine Einbeziehung in die Betriebseinnahmen des Vorjahres erforderlich sein.

11.8. Direktverbrauch von Strom für den privaten Haushalt

11.8.1. Bewertung der Entnahme

Der privat verbrauchte Strom ist keine Privatnutzung der FV-Anlage. Vielmehr wird der in vollem Umfang im betrieblichen Bereich erzeugte Strom in Form einer Sachentnahme entnommen (vgl. Tz. 11.3.3). Nach allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen ist die Entnahme des erzeugten Stroms nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG mit dem Teilwert zu bewerten. Dabei kann der Teilwert des selbst verbrauchten Stroms entweder durch die bei der Herstellung des Stroms individuell angefallenen Kosten (progressive Methode) oder durch Ableitung aus dem voraussichtlich am Markt erzielbaren Verkaufspreis (gemindert um den kalkulatorischen Gewinnaufschlag – retrograde Methode) ermittelt werden. Zu beachten ist jedoch, dass bei Anwendung der retrograden Methode nicht auf die (hohe) Einspeisevergütung nach dem EEG, sondern auf den Strompreis abzustellen ist, den der Netzbetreiber seinen Kunden in Rechnung stellt. Diese Beträge sind Nettobeträge und sind daher um die Umsatzsteuer für die unentgeltliche Wertabgabe zu erhöhen.

Für die Entnahme kann aufgrund eines allgemeinen Strom-Mixes bzw. nach Angaben der Bundesnetzagentur von einem durchschnittlichen Strompreis von 20 ct (netto) ausgegangen werden. Der Energie-Atlas Bayern geht bei einer FV-Anlage bei optimaler Ausrichtung von Stromgestehungskosten von 14 ct/kWh aus (vgl. Tz. 2.4.3).

Hinweis:

Je 1 kWp können 700 – 1000 kWh Strom pro Jahr erzeugt werden (vgl. Tz. 2.4.1). Der Jahresstromverbrauch eines 3-Personen-Haushalts liegt im Durchschnitt bei etwa 4000 kWh (ohne Heizstromverbrauch) – vgl. Tz. 2.4.2

Zur Ermittlung des Direktverbrauchs durch den Stpfl., wenn kein gesonderter Zähler für den Direktverbrauch vorhanden ist vgl. HSL-Besprechung 2013 TOP 9 Seite 27.

Für den anzusetzenden Entnahmewert kann im Regelfall aus Vereinfachungsgründen auf die in der USt-Voranmeldung erklärte unentgeltliche Wertabgabe abgestellt werden.

11.8.2. Direktverbrauch nach § 33 Abs. 2 EEG 2009

(Inbetriebnahme nach 31. 12. 2008 bis 31. 3. 2012)

Nach dem EEG erhalten Betreiber von Fotovoltaikanlagen, die eine bestimmte Nennleistung (bis 30 kW) nicht übersteigen, eine Vergütung von 28,74 ct/kWh (ab 2011) für in das öffentliche Stromnetz eingespeisten Solarstrom. Daneben bietet das EEG für Anlagen, die nach dem 31. Dezember 2008 und vor dem 1. Januar 2014 in Betrieb genommen wurden bzw. werden, die Möglichkeit, dass ein durch den Anlagenbetreiber selbst genutzter Strom mit 12,36 ct pro selbstgenutzter kWh (ab 2011) vergütet wird (§ 33 Abs. 2 EEG 2009). Der positive Effekt besteht für den Anlagenbetreiber darin, dass er „seinen“ selbst erzeugten Strom „unentgeltlich“ verwendet und zusätzlich eine zugesicherte Vergütung von 12,36 ct/kWh erhält.

Mit dem Gesetz zur Änderung des Rechtsrahmens für Strom aus solarer Strahlungsenergie und weiteren Änderungen im Recht der erneuerbaren Energien (EERechtÄndG)“ (sog. PV-Novelle) vom 17. 8. 2012 (BGBl. I S. 1754) ist § 33 Abs. 2 EEG weggefallen und wegen Vertrauensschutzes auf Inbetriebnahmen bis 31. 3. 2012 eingeschränkt worden (§ 66 Abs. 18 EEG neu).

Zur Bewertung der Entnahme des Stroms vgl. Ausführungen in Tz. 11.8.1.

Allerdings ist es im Regelfall aus Vereinfachungsgründen nicht zu beanstanden, wenn die umsatzsteuerliche Sichtweise des Direktverbrauchs des erzeugten Stroms nach § 33 Abs. 2 EEG für ertragsteuerliche Zwecke übernommen wird. Danach kann aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen werden, dass der Anlagenbetreiber den gesamten erzeugten Strom an den Netzbetreiber liefert und dafür die ungekürzte Einspeisevergütung erhält (die einschl. Umsatzsteuer als Betriebseinnahme zu erfassen ist), während er andererseits jenen Strom, den er selbst verbraucht, vom Netzbetreiber bezieht. Für den bezogenen Strom wendet dann der Anlagenbetreiber den Kürzungsbetrag nach § 33 Abs. 2 Nr. 1 EEG auf (für 2011: 16,38 Ct/KWh für den Stromanteil bis zu 30 % der insgesamt erzeugten Strommenge). Die Aufwendungen für den bezogenen Strom sind Aufwendungen der privaten Lebensführung, wenn der Strom im eigenen Haushalt verwendet wird; als Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind diese Aufwendungen nur abziehbar, wenn der bezogene Strom im Rahmen einer Einkunftsart verwendet wird. Vgl. in TOP 7 ESt-HSL-Besprechung 2012 = S. 25 AIS > Themen > ESt > Niederschriften Arbeitshilfe zur Durchführung der ESt-Vlg. 2010 – Teil 1 Allgemeines IV. 7.2 auf S. 118 Für Neuanlagen kann die Vereinfachungsregelung nicht mehr zur Anwendung kommen, weil USt-lich keine Rücklieferung mehr, sondern eine unentgeltliche Wertabgabe vorliegt.

11.9. Zuschüsse/Förderprogramme

11.9.1. Weiterführende Links

(aus Bayer. Energieatlas)

Förderprogramme Solarstrom

Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie (BMWi):

Förderdatenbank des Bundes

(Suchbegriff: „Fotovoltaik“)

KfW Förderbank:

Förderprogramme und Informationen zur Förderung

Vergütung und Netzintegration

Bayerisches Staatsministerium für Wirtschaft, Infrastruktur, Verkehr und Technologie (StMWIVT):

Bayerischer Solaratlas

(Kapitel 6 „Vergütung und Netzintegration von Fotovoltaikanlagen“, S. 55 f.)

Deutsche Energie-Agentur GmbH (dena):

Aktuelle Vergütungssätze des EEG

BSW – Bundesverband Solarwirtschaft e. V.:

Merkblatt zum Eigenverbrauch von Solarstrom

Bundesministerium der Justiz/juris GmbH:

§ 5 des EEG (Netzanschluss)

WEGWEISER FÜR ENERGIEPROJEKTE IN BAYERN – Beratung und Förderung Broschüre des StMWIVT

11.9.2. Steuerliche Behandlung öffentlicher Zuschüsse

Zuschüsse können erfolgsneutral oder erfolgswirksam behandelt werden (vgl. R 6.5 EStR). Investitionszuschüsse bei § 4 Abs. 3 EStG (vgl. H 6.5 Investitionszuschüsse bei EÜR EStH = Ausübung des Wahlrechts zum Zeitpunkt der Bewilligung).

11.9.3. Restschulderlass nach dem 100 000 Dächer-Solarstrom-Programm

Arbeitshilfe zur Durchführung der ESt-Vlg. 2010 – Teil 1 Allgemeines IV. 7.5 auf S. 121 vgl. Investitionszuschüsse bei § 4 Abs. 3 EStG H 6.5 Investitionszuschüsse bei EÜR EStH

11.10. Leasing von FV-Anlagen

Leasinggesellschaften bieten Investoren ganze FV-Anlagen oder abgrenzbare Teile großer FV-Anlagen im Wege des Leasing zur Nutzung an. Die Leasinggesellschaft erwirbt die FV-Anlage vom Hersteller und überlässt diese dem Investor für eine feste Grundmietzeit zur Nutzung, d. h. zur Stromerzeugung und Einspeisung ins Netz. Nach Ablauf der unkündbaren Grundmietzeit (diese muss zwischen 40 % und 90 % der Nutzungsdauer der FV-Anlage von 20 Jahren liegen) hat die Leasinggesellschaft meist ein Andienungsrecht, d. h. der Investor muss die FV-Anlage erwerben. Dabei muss darauf geachtet werden, dass die Leasinggesellschaft nach den Leasingerlassen (bei Vollamortisationsverträgen BMF vom 19. 4. 1971, BStBl. I S. 264[23] , und bei Teilamortisationsverträgen BMF vom 22. 12. 1975 IV B 2 – 2170 – 161/75[24] = Anhang 21 III EStH) wirtschaftliche Eigentümerin der FV-Anlage ist. Nur dann kann der Investor die Leasingraten sofort als Betriebsausgaben abziehen.

Trägt der Investor (Leasingnehmer) Aufwendungen für die Herrichtung des Daches zur Aufnahme der FV-Anlage, sind diese Aufwendungen nicht sofort als Betriebsausgabe abziehbar, sondern auf die Nutzungsdauer der FV-Anlage zu verteilen. Werden Teile von großen Anlagen aufgrund eines vorgefertigten Konzepts vermarktet, handelt es sich um modellhafte Gestaltungen und damit um Steuerstundungsmodelle i. S. des § 15 b EStG.

Ertragsteuer Fach-Info 42-2011 Verpachtung von Fotovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerken Hinweise zur ertragsteuerlichen Behandlung eines Vertriebsmodells

Steuertipps für Existenzgründer

12. Einkommensteuer ESt bei Eigenbetrieb einer Fotovoltaikanlage auf einem privaten Grundstück

12.1. Abgrenzung zwischen den Einkunftsarten

(Abfärbewirkung bei Bruchteilseigentum von mehreren Personen) Die Abfärbetheorie kann z. B. zur Anwendung kommen, wenn eine Personengesellschaft aus der Vermietung eines Wohn- oder Geschäftshauses Einkünfte aus VuV erzielt und dieselbe Personengesellschaft auf dem Dach des Vermietungsobjektes eine Fotovoltaikanlage betreibt und Solarstrom in das Stromnetz einspeist. Eine gewerbliche Infizierung der Einkünfte kann vermieden werden, wenn neben der vermietenden Personengesellschaft eine gesonderte – auch personen- und beteiligungsidentische – Personengesellschaft gegründet wird, die die Fotovoltaikanlage betreibt (vgl. BFH-Urteil vom 19. 2. 1998, BStBl. II S. 603).

Zur Abfärbewirkung vgl. auch Tz. 11.2.2.

Steht das Vermietungsobjekt im Bruchteilseigentum, findet § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG regelmäßig keine Anwendung (vgl. R 15.8 Abs. 5 Satz 3 EStR). Es sei denn, die Bruchteilseigentümer vermieten nicht als bloße Grundstücksgemeinschaft, sondern haben sich erkennbar zu einer Personengesellschaft zusammengeschlossen (z. B. Außenauftritt im Mietvertrag mit der Bezeichnung GbR) und jeder Gesellschafter stellt seinen ihm gehörenden Miteigentumsanteil am Grundstück zur Erreichung des Gesellschaftszwecks zur Verfügung.

Ob ein Grundstück im Gesamthandseigentum einer Personengesellschaft oder im Bruchteilseigentum mehrerer Personen steht, ergibt sich aus dem Notarvertrag bzw. der Grundbucheintragung.

12.2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Vgl. Ausführungen in Tz. 11.2 – 11.9.

12.3. Dachsanierung bei vermietetem Grundstück

Aufwendungen für Dachsanierung (= Gebäudeaufwand)	Werbungskosten, weil Gebäude der Einkunftserzielung dient ggf. AfA, wenn Herstellungsaufwand

12.4. Dachsanierung bei eigengenutztem Grundstück

Aufwendungen für Dachsanierung (= Gebäudeaufwand)	Keine Werbungskosten, weil Gebäude nicht der Einkunftserzielung dient (= bei eigengenutztem Haus nicht abziehbar)

12.5. Häusliches Arbeitszimmer

(BMF vom 2. 3. 2011, BStBl. I S. 195 [25] = Anhang 16 V EStH)

Das FG Nürnberg hielt im Urteil vom 19. 3. 2012 3 K 308/11 für die Verwaltung einer 5,05 kWp FV-Anlage ein steuerlich zu berücksichtigendes häusliches Arbeitszimmer i. S. des § 4 Abs. 5 Nr. 6 b EStG nicht für erforderlich, da die zeitliche Inanspruchnahme des Raumes von ganz untergeordneter Bedeutung ist. vgl. auch HSL-Besprechung 2012 Tz. 2.3.4 auf S. 62 – Erforderlichkeit der Einkunftserzielung

Vgl. auch FG Rheinland-Pfalz 25. 2. 2010 6 K 2045/09; a.A. FG München 28. 4. 2011 15 K 2575/10; Revision unter X R 1/13 (Aufteilung der Aufwendungen durch sachgerechte Schätzung unter Hinweis auf BFH-Beschluss vom 21. 9. 2009 GrS 1/06, BStBl. 2010 II S. 672)

13. Einkommensteuer – ESt bei Verpachtung von Dächern oder Flächen im Betriebsvermögen zum Betrieb einer Fotovoltaikanlage durch einen Dritten

Die FV-Anlage ist ein selbständiges vom Gebäude losgelöstes bewegliches und abnutzbares Wirtschaftsgut. Die FV-Anlage gehört dem Anlagenbetreiber (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 AO). Die Frage des zivilrechtlichen Eigentums ist nicht entscheidend (vgl. Tz. 8 ff.).

13.1. Dachsanierung durch Verpächter

	§ 4 Abs. 1 EStG	§ 4 Abs. 3 EStG	§ 13 a EStG
Aufwendungen für Dachsanierung (= Gebäudeaufwand)	Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand	Wie § 4 Abs. 1 EStG	Wie § 4 Abs. 1 EStG; mit Ansatz des Grundbetrages abgegolten.
Statische Maßnahmen am Gebäude	Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand	Wie § 4 Abs. 1 EStG	Wie § 4 Abs. 1 EStG; mit Ansatz des Grundbetrages abgegolten

13.2. Dachsanierung durch Anlagenbetreiber

13.2.1. Behandlung bei Verpächter

	§ 4 Abs. 1 EStG	§ 4 Abs. 3 EStG	§ 13 a EStG
Mietvorauszahlung	BE aber PRA auf Laufzeit	BE bei Zufluss (= Dachsanierung) oder gleichmäßige Verteilung auf Laufzeit des Mietvertrags § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG	Wie § 4 Abs. 3 EStG (vgl. § 13 a Abs. 3 Nr. 4 EStG).
Gleichzeitig liegen Aufwendungen für Dachsanierung (= Gebäudeaufwand) oder statische Maßnahmen vor	Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand	Wie § 4 Abs. 1 EStG	Wie § 4 Abs. 1 EStG; mit Ansatz des Grundbetrages abgegolten.

13.2.2. Behandlung bei Pächter (Anlagenbetreiber)

	§ 4 Abs. 1 EStG	§ 4 Abs. 3 EStG
Dachsanierung oder statische Maßnahmen = Mietvorauszahlung	BA aber ARA auf Laufzeit	BA aber Verteilung auf Laufzeit des Mietvertrags § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG

Aufwendungen, die wirtschaftlich als Mietvorauszahlungen für einen bestimmten Zeitraum anzusehen sind, sind auf diesen Zeitraum zu verteilen. Denkbar wäre auch, derartige Inbetriebnahme-Aufwendungen zu aktivieren und nach allgemeinen Grundsätzen abzuschreiben, wenn es sich dabei um Anschaffungs- oder Herstellungskosten für ein selbständiges Wirtschaftsgut (z. B. Fundamente, Elektroinstallation, Rohranschlüsse) handelt.

13.3. Vorausbezahlte Miete

(§ 5 Abs. 5 EStG; R 5.6 EStR)

Die Frage der Aktivierung des im Voraus geleisteten Miet- oder Pachtzinses stellt sich, wenn der Betreiber einer FV-Anlage diese auf dem Grundstück eines Dritten betreibt und die Miete bzw. Pacht nicht in einer fortlaufenden Zahlung sondern in einer Einmalleistung zu Beginn des Miet- und Pachtverhältnisses z. B. in der Sanierung des Daches besteht und die Rechte aus dem Miet- und Pachtvertrag mittels einer beschränkt persönlichen Dienstbarkeit gesichert werden. Es fragt sich, ob die Rechte aus dem Miet- und Pachtvertrag bzw. der Dienstbarkeit zu aktivieren sind und ob ein Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden ist.

Im Ergebnis ist eine Aktivierung ausgeschlossen. Die Aufwendungen sind abzugrenzen.

13.4. Beschränkt persönliche Dienstbarkeit

13.4.1. nur für Sicherungszwecke

Nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zur Bilanzierung schwebender Geschäfte ist eine Passivierung beim Eigentümer und eine Aktivierung beim Anlagenbetreiber ausgeschlossen. Miet- und Pachtverträge sind dem Grunde nach Dauerschuldverhältnisse. Ein Dauerschuldverhältnis zeichnet sich dadurch aus, dass aus ihm während seiner Laufzeit ständig neue Leistungs-, Neben- und Schutzpflichten entstehen. Es setzt voraus, dass ein dauerndes Verhalten oder wiederkehrende Leistungen geschuldet werden und dass der Gesamtumfang der Leistung von der Dauer der Rechtsbeziehung abhängt (vgl. *Palandt/Grüneberg*, § 314 BGB Rz. 2). Die Leistungen aus einem Miet- bzw. Pachtvertrag stehen sich grundsätzlich gleichwertig gegenüber. Eine Aktivierung der Rechte aus dem Miet-/Pachtvertrag ist folglich ausgeschlossen.

13.4.2. Entgelt für Leitung über Grundstück im Betriebsvermögen

Entschädigungen können auf Nutzungsentgelte für die Gebrauchsüberlassung, auf eine objektiv feststellbare Wertminderung des Grund und Bodens oder auf Wirtschaftserschwernisse entfallen (vgl. ESt-Kartei § 13 Karte 5.1).

13.5. Verpachtung von Freiflächen durch Landwirte

LfSt Bayern vom 6. 12. 2007 S 2134-8 St33 N Betriebsvermögenseigenschaft von verpachteten landwirtschaftlichen Flächen zur Errichtung einer Fotovoltaik-Freiflächenanlage

Keine Zwangsentnahme

14. Einkommensteuer – ESt bei Verpachtung von Dächern oder Flächen im Privatvermögen zum Betrieb einer Fotovoltaikanlage durch einen Dritten

Die FV-Anlage ist ein selbständiges vom Gebäude losgelöstes bewegliches und abnutzbares Wirtschaftsgut. Die FV-Anlage gehört dem Anlagenbetreiber (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 AO). Die Frage des zivilrechtlichen Eigentums ist nicht entscheidend (vgl. Tz. 8 ff.).

14.1. Dachsanierung durch Verpächter

Aufwendungen für Dachsanierung (= Gebäudeaufwand) oder statische Maßnahmen	Werbungskosten, wenn Gebäude der Einkunftserzielung dient ggf. AfA, wenn Herstellungsaufwand (bei eigengenutztem Haus nicht abziehbar)
Aufwendungen für statische Maßnahmen	Werbungskosten, für Vermietung der Dachfläche

Der Abzug als Werbungskosten setzt voraus, dass bei der Dachverpachtung eine Einkunftserzielungsabsicht vorliegt. Als Prognosezeitraum kann von 20 Jahren (= Nutzungsdauer der FV-Anlage) ausgegangen werden.

Leitfaden Einkunftserzielung bei Vermietung und Verpachtung (Stand Dezember 2011)

Handout: Anschaffungsnaher Aufwand mit allgemeinen Begriffsbestimmungen zu Anschaffungskosten und Erhaltungsaufwand

14.2. Dachsanierung durch Anlagenbetreiber

14.2.1. Behandlung bei Verpächter

Mietvorauszahlung	Einnahme bei Zufluss (= Dachsanierung) oder gleichmäßige Verteilung auf Laufzeit § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG des Mietvertrags
Gleichzeitig liegen Aufwendungen für Dachsanierung vor (= Gebäudeaufwand)	Werbungskosten, wenn Gebäude der Einkunftserzielung dient ggf. AfA, wenn Herstellungsaufwand (bei eigengenutztem Haus nicht abziehbar)
Gleichzeitig liegen ggf. Aufwendungen für statische Maßnahmen vor	Werbungskosten für Vermietung der Dachfläche

14.2.2. Behandlung bei Pächter (Anlagenbetreiber)

	§ 4 Abs. 1 EStG	§ 4 Abs. 3 EStG
Dachsanierung und statische Maßnahmen = Mietvorauszahlung	BA aber ARA auf Laufzeit	BA aber Verteilung auf Laufzeit des Mietvertrags

Aufwendungen, die wirtschaftlich als Mietvorauszahlungen für einen bestimmten Zeitraum anzusehen sind, sind auf diesen Zeitraum zu verteilen. Denkbar wäre auch, derartige Inbetriebnahme-Aufwendungen zu aktivieren und nach allgemeinen Grundsätzen abzuschreiben, wenn es sich dabei um Anschaffungs- oder Herstellungskosten für ein selbständiges Wirtschaftsgut (z. B. Fundamente, Elektroinstallation, Rohranschlüsse) handelt.

14.3. Verpachtung von Freiflächen im PV

Bei Mietvorauszahlung	Einnahmen bei Zufluss oder gleichmäßige Verteilung auf Laufzeit § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG des Mietvertrags

14.4. Entgelt für Leitungen über Grundstück von Dritten

14.4.1. Behandlung bei Dritten

Das Entgelt für die Einräumung einer Grunddienstbarkeit zur Überquerung eines Grundstücks mit einer Hochspannungsleitung gehört zu den Einnahmen aus VuV (vgl. BFH-Urteil vom 19. 4. 1994, BStBl. II S. 640), allerdings ist zu prüfen, ob das Entgelt

- Gegenleistung für eine Nutzungsüberlassung ist, dann Einnahmen aus VuV (ggf. § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG prüfen)
- die Wertminderung des Grundstücks entschädigt, dann nicht steuerpflichtig (z. B. keine direkte Überspannung des Grundstücks und damit keine Nutzungsüberlassung, sondern lediglich im Schutzbereich gelegen)
- oder einen Mischtatbestand darstellt (vgl. BFH-Urteil vom 17. 5. 1995, BStBl. II S. 640 = H 22.8 Keine Einnahmen aus Leistungen EStH).

Das Entgelt für die Überlassung des Rechts zur Verlegung und den Betrieb einer Ferngasleitung (vgl. BFH-Urteil vom 17. 5. 1995, BStBl. II S. 640) ist steuerlich aufzuteilen in

- Entschädigung für die Minderung des Bodenwertes = nicht steuerpflichtig
- und eine Nutzungsentschädigung = Einnahmen VuV.

14.4.2. Behandlung bei Anlagenbetreiber

Wie 14.2.2.

15. Einkommensteuer – ESt bei Beteiligung an Bürgersolaranlage

Nicht jeder hat die Möglichkeit, eine FV-Anlage zu errichten. Dennoch gibt es Wege zu „Ihrem“ Solardach, so z. B. über die Beteiligung an Projekten wie „Bürgersolardächern“ und „Bürgersolarstrom-Anlagen“ oder über „Dachflächenbörsen“. aus Energie-Atlas Bayern Bei Bürgersolardächern und Bürgersolarstrom-Anlagen wird meist auf größeren Dachflächen (überwiegend bei öffentlichen Gebäuden wie z. B. Kindergärten, Schulen, Schwimmbäder oder Rathäuser) eine FV-Anlage installiert, deren Finanzierung über die an dem Projekt teilnehmenden Bürger einer Gemeinde erfolgt. Die beteiligten Bürger erhalten dann entsprechend der Einspeisevergütung ihre Renditen.

Über die sog. Dachflächenbörsen können Dachflächen für die Installation einer FV-Anlage ge- und vermietet werden, wobei solche Börsen oft auch Dachflächen von privaten und gewerblichen Gebäuden umfassen.

Broschüre EnergieGewinner! des StMWIVT

16. Einkommensteuer – ESt bei Solarparks

Umsatzsteuerliche Behandlung von Beteiligungen an Solarparks (USt Fach-Info 23-2011); BMF-Schreiben in Vorbereitung zu Solarbäumen, Flächen- und Reihenanlagen.

17. Einkommensteuer – ESt bei Verpachtung einer Fotovoltaikanlage

17.1. Vorheriger Eigenbetrieb

Vor Verpachtung Eigenbetrieb –> Verpächterwahlrecht nach R 16 Abs. 5 EStR 2008 bzw. § 16 Abs. 3 b EStG.

17.2. Vermögensverwaltende Verpachtung

Errichtung und Verpachtung zum Betrieb durch Dritten führt zu Einkünften nach § 22 Nr. 3 EStG (vgl. R 15.7 Abs. 3 EStR).

17.3. Vertriebsmodelle

Ertragsteuer Fach-Info 42-2011 Verpachtung von Fotovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerken Hinweise zur ertragsteuerlichen Behandlung eines Vertriebsmodells

18. Energiewirtschaftsgesetz

Die Entziehung oder die Beschränkung von Grundeigentum oder von Rechten am Grundeigentum im Wege der Enteignung ist (auch für private Anlagenbetreiber) zulässig, soweit sie zur Durchführung eines sonstigen Vorhabens zum Zwecke der Energieversorgung erforderlich ist (vgl. § 45 Abs. 1 Nr. 2 EnWG – Gesetz über die Elektrizitäts- und Gasversorgung (Energiewirtschaftsgesetz).

Ist für die Trasse ein Holzeinschlag erforderlich, können außerordentliche Holznutzungen aus Staats- und volkswirtschaftlichen Gründen nach § 34 b Abs. 1 Nr. 1 EStG vorliegen.

19. Gewerberecht

Sofern der Betreiber geltend macht, dass er Gewinne erzielen will, kann von den Gemeinden die Gewerbeanzeige (vgl. § 14 GewO) entgegengenommen werden. Eine Verpflichtung zur Gewerbeanzeige bei Betreibern privater Hausdachanlagen halten die Gewerbebehörden jedoch aufgrund der nach wie vor im Einzelfall verbleibenden Unsicherheit der Rentabilität nicht für gegeben (aus Schreiben des StMWIVT vom 22. 9. 2004).

Die gewerberechtliche Behandlung hat keine Auswirkung auf die steuerliche Behandlung (bei der ESt, USt). Durch diese Behandlung spart sich der Anlagenbetreiber Verwaltungskosten. Allerdings ist er entsprechend § 138 AO verpflichtet, seine gewerbliche Betätigung dem Finanzamt anzuzeigen (vgl. Tz. 4.1).

20. Gewerbesteuer

20.1. Einheit oder Mehrheit von Betrieben

Abschnitt 11.2.1

Investitionsabzugsbetrag nach § 7 g EStG

Auf Antrag unterbleibt aus Billigkeitsgründen eine gewinnerhöhende Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrages, soweit die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags den Gewerbeertrag nicht gemindert hat (GLE vom 26. 1. 2011, BStBl. I S. 152[26]).

20.2. Zerlegung

Bei dezentralen Fotovoltaikanlagen bekommt die Gemeinde, auf deren Gebiet sich die Fotovoltaikanlage befindet (Standortgemeinde), oftmals mangels zuzurechnender Arbeitslöhne keinen Anteil am Gewerbesteuermessbetrag zugewiesen, während die Gemeinde, in der sich die Verwaltung des Betreibers befindet (Betreibergemeinde), wegen der dort beschäftigten Arbeitnehmer oder der dort tätigen (Mit-) Unternehmer, den gesamten Messbetrag zugesprochen erhält.

Allein der Umstand, dass in der auf dem Gebiet einer Gemeinde belegenen Betriebsstätte keine Arbeitslöhne angefallen sind und deshalb kein Zerlegungsanteile auf diese entfallen, führt nicht zur offenbaren Unbilligkeit des von § 29 GewStG vorgegebenen Aufteilungsmaßstabs (BFH vom 4. 4. 2007 I R 23/06, BStBl. II S. 836). Eine Zerlegung nach § 33 Abs. 1 GewStG kommt danach in aller Regel nicht in Betracht. Einigen sich die Gemeinden mit dem Steuerschuldner über die Zerlegung (§ 33 Abs. 2 GewStG), so kommt der Einigung Bindungswirkung für das Finanzamt zu (Vfg. LfSt Bayern vom 22. 10. 2008 G 1450.1.1-1 St31[27]).

Die OFD Magdeburg hat mit Vfg. vom 16. 6. 2009 G 1450-29-St 216[28] ausführliche Erläuterungen zur Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags, wenn keine Arbeitslöhne i. S. d. § 29 GewStG gezahlt werden, gemacht.

Im Entwurf des JStG 2013 war vorgesehen den besonderen Zerlegungsmaßstab für Windkraftanlagen (§ 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG) u. a. auf Fotovoltaikanlagen auszuweiten. Nachdem das JStG gescheitert ist bleibt abzuwarten, ob diese Maßnahme zu einem späteren Zeitpunkt umgesetzt wird.

21. Grunderwerbsteuer

Vfg. LFSt Bayern vom 12. 2. 2008 S 4503-4 St35 N Grunderwerbsteuerrechtliche Behandlung von Kaufpreisanteilen für Fotovoltaik- und Solaranlagen

21.1. Solaranlagen

Ergänzung der Wärmeversorgung > Gebäudebestandteil > Teil der Bemessungsgrundlage

21.2. Fotovoltaik-Anlagen

21.2.1. Energieerzeugung nur für den Eigenbedarf

> Gebäudebestandteil > Teil der Bemessungsgrundlage

21.2.2. Energielieferung an Energieversorger

> Betriebsvorrichtung > Kaufpreisanteil gehört nicht zur Gegenleistung

21.2.3. Dachziegel-Fotovoltaik-Anlage

> Gebäudebestandteil > anteilige Kosten sind Teil der Gegenleistung

22. Investitionszulage

BMF 8. 5. 2008 (BStBl. I S. 593[29]) Gewährung von Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz (InvZulG) 2007 Tz. 111 = ESt-Kartei InvZul Karte 6.1

23. Körperschaftsteuer

23.1. Betrieb gewerblicher Art

Arbeitshilfe – Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts S. 67, 92 Körperschaftsteuer-Arbeitstagung 2004 TOP 06 – Unterhalt einer Fotovoltaikanlage auf dem Dach einer Grundschule als Betrieb gewerblicher Art

BMF vom 12. 11. 2009, BStBl. 2009 I S. 1303[30] , Rz. 14 = KSt-Kartei § 4 Karte 2.1: Der Betrieb einer Fotovoltaikanlage begründet einen Versorgungsbetrieb i. S. d. § 4 Abs. 3 KStG.

FG Niedersachsen vom 22. 3. 2010 16 K 11189/08: Stromerzeugung mit Photovoltaikanlage durch Kirchengemeinde als Betrieb gewerblicher Art.

23.2. Steuerbefreite Körperschaften

23.2.1. Gemeinnützige Körperschaften

Vfg. LfSt Bayern 21. 11. 2005 S 0171-23 St 31 N[31] : Errichtung und Betrieb von Fotovoltaikanlagen durch steuerbegünstigte Körperschaften

23.2.2. Andere steuerbefreite Körperschaften

Vfg. LfSt Bayern vom 11. 7. 2006 G 1425-10 St31 N Steuerliche Fragen beim Betrieb von Photovoltaikanlagen durch Wohnungs- und Immobilienunternehmen i. S. des § 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG, § 3 Nr. 15 GewStG und § 9 Nr. 1 Satz 2 ff. GewStG

24. Nebentätigkeit (BayBG/TV-L)

Der Betrieb von Fotovoltaikanlagen auf dem Dach des eigengenutzten Hauses der Beamtin oder des Beamten ist als Ausfluss privater Vermögensverwaltung nach Art. 82 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 BayBG genehmigungsfrei (Vfg. LfSt Bayern vom 2. 8. 2011 P 1010.2.1-7 St23 N Nebentätigkeit von Beamtinnen und Beamten Seite 5) bzw. nicht anzeigepflichtig (Vfg. LfSt Bayern vom 2. 8. 2011 P 1010.2.1-8 St23 N Nebentätigkeit von Tarifbeschäftigten nach dem TV-L).

25. Umsatzsteuer

Umsatzsteuerliche Behandlung von Fotovoltaikanlagen – Leitfaden (AIS > Themen > Steuerrecht > Umsatzsteuer > Umsatzsteuerrecht > § 15 – Vorsteuerabzug)

26. Wohnungsbauprämie

Förderfähig nach dem WoPG sind lediglich Darlehen für dachintegrierte Fotovoltaikanlagen, nicht hingegen sog. Auf-Dach-Anlagen.

Nach Abschn. 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Wohnungsbau-Prämienrichtlinien 2002 (WoPR 2002) sind Baudarlehen Darlehen, die u. a. bestimmt sind für Maßnahmen zur Nutzung erneuerbarer Energien (Energie aus Biomasse, Geothermie, solarer Strahlung, Wasser- und Windkraft). Voraussetzung ist, da es sich bei einer Solaranlage weder um ein Nebengebäude noch um eine Außenanlage handelt (vgl. Abschn. 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2), dass die Einrichtungen wesentliche Bestandteile eines Gebäudes sind.

Wesentliche Bestandteile einer Sache sind nach der Legaldefinition in § 93 BGB Bestandteile einer Sache, die voneinander nicht getrennt werden können, ohne dass der eine oder der andere zerstört oder in seinem Wesen verändert wird. Entscheidend ist, ob der eine oder andere Bestandteil nach der Trennung noch in der bisherigen Art – sei es auch erst nach Verbindung mit einer anderen Sache – wirtschaftlich genutzt werden kann (*Palandt/Ellenberger*, BGB, § 93 Rz. 3, m. w. N.). Zu den wesentlichen Bestandteilen eines Gebäudes gehören nach § 94 Abs. 2 BGB die zur Herstellung des Gebäudes eingefügten Sachen. Zur Herstellung eingefügt sind alle Teile, ohne die das Gebäude nach der Verkehrsanschauung noch nicht fertiggestellt ist (Palandt/Ellenberger § 94 Rz. 6).

Nach diesen Grundsätzen handelt es sich nur bei dachintegrierten Fotovoltaikanlagen, nicht jedoch bei Auf-Dach-Anlagen, um wesentliche Gebäudebestandteile. Denn anders als eine dachintegrierte Fotovoltaikanlage kann eine Auf-Dach-Anlage wieder abgebaut werden, ohne dass das Dach wesentlich verändert oder zerstört wird. Bei einer sog. „Auf-Dach-Montage“ werden die Solarmodule nämlich ohne Eingriff in die Dichtigkeit der Dachhaut mit einem Gestell auf das bestehende Dach installiert (vgl. BFH-Urteil vom 19. 7. 2011, BStBl. 2012 II S. 438). Ferner sind sowohl das Haus mit seinem „alten“ Dach als auch die abgebaute Anlage unabhängig nutzbar (vgl. *Nobbe/Fischer/Klindtworth*, Kommentar zum Kreditrecht, §§ 929 – 930 BGB Rz. 163).

(aus BMF vom 2. 7. 2013 IV C 5 – S 1961/13/10001, DOK 2013/0620868)

Zur zivilrechtlichen Behandlung vgl. auch Tz. 8.

27. Musterfälle – Homepage FinVerw –

(Beispiele auf der Homepage unter Steuerinfo > Fotovoltaikanlagen)

Beispiel für eine Gewinnermittlung bei Inbetriebnahme der Anlage vor dem 1. 4. 2012

Ein Anlagenbetreiber erwirbt am 23. März 2012 eine Fotovoltaikanlage mit 4,6 kWp zum Preis von 11 900 EUR (netto 10 000 EUR) für sein privat genutztes Einfamilienhaus. Die Inbetriebnahme und Zahlung erfolgt noch im März 2012. Dem Anlagenbetreiber liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i. H. von 1900 EUR gesondert ausgewiesen ist. Da die maximale Leistung der Anlage nur 4600 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 17 500 EUR nicht übersteigen. Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG verzichtet und die Anlage bei Leistungsbezug insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet.

Der Anlagenbetreiber erhält für die Energieeinspeisung vom Netzbetreiber für das Jahr 2012 folgende Einspeisevergütung:

Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 1 EEG

„eingespeister Strom“

4180 kWh × 0,2443 EUR/kWh =	1021,17 EUR (netto)	
zuzüglich 19 % USt	194,02 EUR	1215,19 EUR
Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 2 EEG		
„selbstverbrauchter Strom“ 320 kWh × 0,0805 EUR/kWh =	25,76 EUR (netto)	
Zuzüglich 19 % USt aus gesamt privat gelieferten Strom:		
19 % von (320 kWh × 0,2443 EUR/kWh) =	14,85 EUR	40,61 EUR
insgesamt		1255,80 EUR

Der Anlagenbetreiber hat die Investitionskosten zur Hälfte, d. h. in Höhe von 5000 EUR mit Hilfe eines Bankdarlehens finanziert. Es entstehen ihm daher im Jahr 2012 im Zusammenhang mit dem Betrieb der Fotovoltaikanlage noch Aufwendungen für Schuldzinsen (150 EUR) und Büromaterial (brutto 23,80 EUR). Das Finanzamt erstattet dem Anlagenbetreiber im Jahr 2012 die Vorsteuer aus der Rechnung des Lieferanten der Fotovoltaikanlage i. H. von 1900 EUR sowie aus der Rechnung für das Büromaterial in Höhe von 3,80 EUR.

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb beträgt somit 524,26 EUR und errechnet sich wie folgt:

Betriebseinnahmen	EUR	Ct	*Anlage EÜR Zeile*
Auszahlungen des Energieversorgungsunternehmens – netto ohne USt –	749	25	*11*
Direktverbrauch 450 kWh x 0,20 €/kWh (bitte erläutern)²	90	00	*11/18*
Sonstige Erlöse (z. B. aus Direktvermarktung, § 33a EEG) – netto ohne USt –			*11*
Vereinnahmte Umsatzsteuer ..... 142,36 EUR sowie USt auf unentgeltliche Wertabgabe ..... 10,35 EUR	152	71	*14*
Vom Finanzamt erstattete und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	1.903	80	*15*
Summe Betriebseinnahmen	2.895	76	*20/61*
Betriebsausgaben			
Absetzungen für Abnutzung – AfA – (Berechnung siehe unten)	375	00	*28*
Sonderabschreibungen nach § 7g EStG			*31*
Herabsetzungsbeträge nach § 7g Abs. 2 EStG (bitte erläutern)			*32*
Schuldzinsen und übrige Finanzierungskosten (ohne Tilgungsanteil)	150	00	*42/43*
Versicherung			*47*
Reparaturen – netto ohne USt –			*47*
Übrige Betriebsausgaben (bitte erläutern)	20	00	*47*
Gezahlte Vorsteuerbeträge (an andere Unternehmer gezahlte USt)	1.903	80	*44*
An das Finanzamt gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	152	71	*45*
Summe Betriebsausgaben	2.601	51	*57/62*
+ Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags nach § 7g Abs. 2 EStG			*63*
./. Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG			*65*
Gewinn/Verlust (Zeile 4 der Anlage G zur Einkommensteuererklärung)	294	25	*72*

Photovoltaikanlage – Anlageverzeichnis *(Anlage AVEÜR Zeile 12)*	EUR	Ct
Anschaffungskosten (Fertigstellung am 04/2012) – netto, gemindert um evtl. Zuschüsse –	10.000	00
Buchwert am 1. 1. 2012 (bei Inbetriebnahme vor dem 1. 1. 2012)		
./. Absetzungen für Abnutzung (AfA) 2012 = 5 % von 10.000 = 500 anteilig 9/12 =	375	00
./. Sonderabschreibung nach § 7g EStG²		
./. Herabsetzungsbetrag nach § 7g Abs. 2 EStG²		
Buchwert am 31. 12. 2012	9.625	00

Aus Vereinfachungsgründen kann auch die umsatzsteuerliche Sichtweise zur Behandlung des Direktverbrauchs des erzeugten Stroms nach § 33 Abs. 2 EEG für ertragsteuerliche Zwecke übernommen wird. Danach kann davon ausgegangen werden, dass der Anlagenbetreiber den gesamten erzeugten Strom an den Netzbetreiber liefert und dafür die ungekürzte Einspeisevergütung erhält (die einschl. Umsatzsteuer als Betriebseinnahme zu erfassen ist), während er andererseits jenen Strom, den er selbst verbraucht, vom Netzbetreiber bezieht. Für den bezogenen Strom wendet dann der Anlagenbetreiber den Kürzungsbetrag nach § 33 Abs. 2 Nr. 1 EEG auf (für 2012: 16,38 Ct/KWh für den Stromanteil bis zu 30 % der insgesamt erzeugten Strommenge). Die Aufwendungen für den bezogenen Strom sind Aufwendungen der privaten Lebensführung, wenn der Strom im eigenen Haushalt verwendet wird; als Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind diese Aufwendungen nur abziehbar, wenn der bezogene Strom im Rahmen einer Einkunftsart verwendet wird.

Beispiel für eine Gewinnermittlung bei Inbetriebnahme der Anlage nach dem 31. 3. 2012

Ein Anlagenbetreiber erwirbt am 23. April 2012 eine Fotovoltaikanlage mit 4,6 kWp zum Preis von 11 900 EUR (netto 10 000 EUR) für sein privat genutztes Einfamilienhaus. Die Inbetriebnahme und Zahlung erfolgt noch im April 2012. Dem Anlagenbetreiber liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i. H. von 1900 EUR gesondert ausgewiesen ist. Da die maximale Leistung der Anlage nur 4600 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 17 500 EUR nicht übersteigen. Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG verzichtet und die Anlage bei Leistungsbezug insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet. Der Anlagenbetreiber erhält für die Energieeinspeisung vom Netzbetreiber für das Jahr 2012 folgende Einspeisevergütung:

Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 1 EEG

„eingespeister Strom“

4050 kWh × 0,185 EUR/kWh =	749,25 EUR (netto)	
Zuzüglich 19 % USt	142,36 EUR	891,61 EUR

Bei einer Inbetriebnahme ab dem 1. 4. 2012 wir der selbstverbrauchte Strom nicht mehr vergütet. Entnahme „selbstverbrauchter Strom“

450 kWh × 0,20 EUR/kWh =	90,00 EUR (netto)	
Zuzüglich 19 % USt aus anteilige Kosten (AfA, Zinsen, Betriebsunkosten)		
der unentgeltlichen Wertabgabe:		
19 % von 54,50 EUR (= 10 % von 545 EUR)	10,35 EUR	100,35 EUR

Der Anlagenbetreiber hat die Investitionskosten zur Hälfte, d. h. in Höhe von 5000 EUR mit Hilfe eines Bankdarlehens finanziert. Es entstehen ihm daher im Jahr 2012 im Zusammenhang mit dem Betrieb der Fotovoltaikanlage noch Aufwendungen für Schuldzinsen (150 EUR) und Büromaterial (brutto 23,80 EUR). Das Finanzamt erstattet dem Anlagenbetreiber im Jahr 2012 die Vorsteuer aus der Rechnung des Lieferanten der Fotovoltaikanlage i. H. von 1900 EUR sowie aus der Rechnung für das Büromaterial in Höhe von 3,80 EUR.

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb beträgt somit 294,25 EUR und errechnet sich wie folgt:

Betriebseinnahmen	**EUR**	**Ct**	***Anlage EÜR Zeile***
Auszahlungen des Energieversorgungsunternehmens – netto ohne USt –	749	25	*11*
Direktverbrauch 450 kWh x 0,20 €/kWh (bitte erläutern)	90	00	*11/18*
Sonstige Erlöse (z. B. aus Direktvermarktung, § 33a EEG) – netto ohne USt –			*11*
Vereinnahmte Umsatzsteuer 142,36 EUR sowie USt auf unentgeltliche Wertabgabe 10,35 EUR	152	71	*14*
Vom Finanzamt erstattete und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	1.903	80	*15*
Summe Betriebseinnahmen	2.895	76	*20/61*
Betriebsausgaben			
Absetzungen für Abnutzung – AfA – (Berechnung siehe unten)	375	00	*28*
Sonderabschreibungen nach § 7g EStG			*31*
Herabsetzungsbeträge nach § 7g Abs. 2 EStG (bitte erläutern)			*32*
Schuldzinsen und übrige Finanzierungskosten (ohne Tilgungsanteil)	150	00	*42/43*
Versicherung			*47*
Reparaturen – netto ohne USt –			*47*
Übrige Betriebsausgaben (bitte erläutern)	20	00	*47*
Gezahlte Vorsteuerbeträge (an andere Unternehmer gezahlte USt)	1.903	80	*44*
An das Finanzamt gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	152	71	*45*
Summe Betriebsausgaben	2.601	51	*57/62*
+ Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags nach § 7g Abs. 2 EStG			*63*
./. Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG			*65*
Gewinn/Verlust (Zeile 4 der Anlage G zur Einkommensteuererklärung)	294	25	*72*

Photovoltaikanlage – Anlageverzeichnis (*Anlage AVEÜR Zeile 12*)	**EUR**	**Ct**
Anschaffungskosten (Fertigstellung am 04/2012) – netto, gemindert um evtl. Zuschüsse –	10.000	00
Buchwert am 1. 1. 2012 (bei Inbetriebnahme vor dem 1. 1. 2012)		
./. Absetzungen für Abnutzung (AfA) 2012 = 5 % von 10.000 = 500 anteilig 9/12 =	375	00
./. Sonderabschreibung nach § 7g EStG[2]		
./. Herabsetzungsbetrag nach § 7g Abs. 2 EStG[2]		
Buchwert am 31. 12. 2012	9.625	00

28. Abkürzungen

AC	Alternating Current Abkürz. für Wechselstrom
AdFV	Additive FV-Anlagen
AdPV	Additive PV-Anlagen
ALS	Amtlicher landwirtschaftlicher Sachverständiger
ARA	Aktive Rechnungsabgrenzung
BauGB	Baugesetzbuch
BayBG	Bayer. Beamtengesetz
BayBO	Bayer. Bauordnung
BayLfSt	Bayer. Landesamt für Steuern
BLfD	Bayer. Landesamt für Denkmalpflege
DC	Direct Current Abkürzung für Gleichstrom
EEG	Erneuerbare Energien Gesetz
FEG	Feststellung geringfügig
FV	Fotovoltaik
GiPV	Gebäudeintegrierte Photovoltaikanlage
GiFV	Gebäudeintegrierte Fotovoltaikanlage
HWK	Handwerkskammer
IAB	Investitionsabzugsbetrag
IHK	Industrie- und Handelskammer
kWp	Kilowatt peak
LfL	Landesanstalt für Landwirtschaft
LfU	Landesamt für Umwelt
MTBF	Mean Time Between Failures (Tz. 2.4.4.2)
MW	Megawatt
PRA	Passive Rechnungsabgrenzung
PV	Photovoltaik
StMUG	Bayer. Staatsministerium für Umwelt und Gesundheit
StMWIVT	Bayer. Staatsministerium für Wirtschaft, Infrastruktur, Verkehr und Technologie
TV-L	Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst der Länder

---

[1] http://www.stmwivt.bayern.de/fileadmin/Web-Dateien/Dokumente/energie-und-rohstoffe/Bayerischer_Solaratlas.pdf.

[2] Aus: Innovationsentwicklung der Erneuerbaren Energie, Renews Spezial 37/2010 der Agentur für Erneuerbare Energien.

[3] BeckVerw 035889.

[4] BeckVerw 272720.

5 **[Amtl. Anm.:]** Aus BGH v. 17. 11. 2010 VIII ZR 277/09.

[6] BeckVerw 256859.

[7] BeckVerw 256453.

[8] BeckVerw 032960.

[9] BeckVerw 161113.

[10] BeckVerw 026718.

[11] BeckVerw 026718.

[12] BeckVerw 026718.

[13] BeckVerw 026718.

[14] BeckVerw 255810.

[15] BeckVerw 240957.

[16] BeckVerw 065687.

[17] BeckVerw 066466.

[18] BeckVerw 065687.

[19] BeckVerw 159207.

[20] BeckVerw 159207.

[21] BeckVerw 159207.

[22] BeckVerw 269224.

[23] BeckVerw 026670.

[24] BeckVerw 026672.

[25] BeckVerw 247756.

[26] BeckVerw 246810.

[27] BeckVerw 146208.

[28] BeckVerw 275403.

[29] BeckVerw 117888.

[30] BeckVerw 231275.

[31] BeckVerw 123142.