

## **Umsatzsteuer; Novelle des Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG 2009);**

### **Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des sog. Direktverbrauchs nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz ab dem 1. Januar 2009 (§ 33 Abs. 2 EEG)**

**- BMF, Schreiben vom 01.04.2009 - IV B 8 - S-7124 / 07 / 10002 -\***

Die Vorschrift des § 33 Abs. 2 EEG gilt für nach dem 31. Dezember 2008 erstmals installierte Anlagen zur Elektrizitätsgewinnung aus solarer Strahlungsenergie (Photovoltaikanlagen) mit einer installierten Leistung von nicht mehr als 30 kW. Mit der Regelung soll ein Anreizsystem geschaffen werden, den eigenen Elektrizitätsverbrauch zeitlich an die eigene Produktion anzupassen, um so die öffentlichen Elektrizitätsnetze zu entlasten. Der Netzbetreiber ist nach §§ 8, 16 und 18 ff. EEG wie bisher zur Abnahme, Weiterleitung und Verteilung sowie Vergütung der gesamten vom Anlagenbetreiber aus solarer Strahlungsenergie erzeugten Elektrizität verpflichtet. Soweit die erzeugte Energie vom Anlagenbetreiber nachweislich dezentral verbraucht wird (sog. Direktverbrauch), kann sie mit dem nach § 33 Abs. 2 EEG geltenden Betrag vergütet werden. Nach § 18 Abs. 3 EEG ist die Umsatzsteuer in den im EEG genannten Vergütungsbeträgen nicht enthalten.

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt diesbezüglich Folgendes:

#### **1. Leistungsbeziehungen, Unternehmereigenschaft des Anlagenbetreibers**

Umsatzsteuerrechtlich wird die gesamte vom Anlagenbetreiber aus solarer Strahlungsenergie erzeugte Elektrizität an den Netzbetreiber geliefert. Dies gilt - entsprechend der Regelung zur sog. kaufmännisch-bilanziellen Einspeisung in Abschn. 42n Abs. 1 Satz 3 UStR - unabhängig davon, wo die Elektrizität tatsächlich verbraucht wird und ob sich der Vergütungsanspruch des Anlagenbetreibers nach § 33 Abs. 1 EEG oder nach § 33 Abs. 2 EEG richtet. Der Anlagenbetreiber ist mit dem Betrieb der Photovoltaikanlage unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 UStG unternehmerisch tätig: Ist die Photovoltaikanlage - unmittelbar oder mittelbar - mit dem allgemeinen Stromnetz verbunden, kann davon ausgegangen werden, dass die Voraussetzungen des Abschn. 18 Abs. 5 Satz 1 und 2 UStR erfüllt sind. Die Kleinunternehmerregelung, nach der die Umsatzsteuer für die Lieferungen des Anlagenbetreibers unter den in § 19 UStG genannten Voraussetzungen nicht erhoben wird und insoweit ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, bleibt unberührt.

Soweit der Anlagenbetreiber bei Inanspruchnahme der Vergütung nach § 33 Abs. 2 EEG Elektrizität dezentral verbraucht, liegt umsatzsteuerrechtlich eine (Rück-)Lieferung des Netzbetreibers an ihn vor.

#### **2. Bemessungsgrundlage**

Die Einspeisevergütung ist in jedem Fall Entgelt für Lieferungen des Anlagenbetreibers und kein Zuschuss.

Entgelt für die (Rück-)Lieferung des Netzbetreibers ist alles, was der Anlagenbetreiber für diese (Rück-)Lieferung aufwendet, abzüglich der Umsatzsteuer. Die Bemessungsgrundlage entspricht somit der Differenz zwischen der Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 2 EEG (0,2501 € / kWh) und der - dem Anlagenbetreiber ansonsten zustehenden - Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 1 Nr. 1 EEG (0,4301 € / kWh); da es sich bei diesen Beträgen um Nettobeträge handelt, ist die Umsatzsteuer zur Ermittlung der Bemessungs-

---

\* BStBl 2009-I, S. 523

grundlage nicht herauszurechnen. Die Bemessungsgrundlage für die Lieferung des Netzbetreibers beträgt somit 0,18 € / kWh.

Entgelt für die Lieferung des Anlagenbetreibers ist alles, was der Netzbetreiber hierfür aufwendet, abzüglich der Umsatzsteuer. Neben der für den vom Anlagenbetreiber selbst erzeugten (und umsatzsteuerrechtlich gelieferten) Strom geschuldeten Einspeisevergütung von 0,2501 € / kWh muss der Netzbetreiber diesen Strom umsatzsteuerrechtlich - mit einer Bemessungsgrundlage von 0,18 € / kWh (s.o.) - an den Anlagenbetreiber (zurück-)liefern. Die Bemessungsgrundlage ergibt sich entsprechend den o. g. Grundsätzen aus der Summe dieser beiden Werte und beträgt somit 0,4301 € / kWh.

Die Lieferung des Anlagenbetreibers kann nicht - auch nicht im Wege der Vereinfachung unter Außerachtlassung der Rücklieferung des Netzbetreibers - lediglich mit der reduzierten Vergütung nach § 33 Abs. 2 EEG bemessen werden, weil der Umfang der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Nutzung der Anlage letztendlich über den Vorsteuerabzug aus der Rücklieferung abgebildet wird.

### 3. **Vorsteuerabzug**

Der Anlagenbetreiber hat die Photovoltaikanlage unter den unter 1. genannten Voraussetzungen vollständig seinem Unternehmen zuzuordnen. Aus der Errichtung und dem Betrieb der Anlage steht ihm unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG der Vorsteuerabzug zu.

Der Anlagenbetreiber kann die auf die Rücklieferung entfallende Umsatzsteuer unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG als Vorsteuer abziehen. Der Vorsteuerabzug ist somit insbesondere ausgeschlossen bei Verwendung des Stroms für nichtunternehmerische Zwecke oder zur Ausführung von Umsätzen, die unter die Durchschnittssatzbesteuerung des § 24 UStG fallen. Eine unentgeltliche Wertabgabe liegt insoweit hinsichtlich des dezentral verbrauchten Stroms nicht vor.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.