

Steuerliche Konzepte für Vermieter und BHKW-Betreiber

Fachtag

Strom- und Wärmeversorgung mit Blockheizkraftwerken

am 23. Juli 2010 in Stuttgart

Hans Joachim Gerlach
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Dipl.-Wirtsch.Ing. Hans Joachim Gerlach
Wirtschaftsprüfer Steuerberater

über mich

geboren 1958 in Stuttgart

- | | |
|------------------------|---|
| 1977 – 1983 | Studium des Bauingenieurwesens an der TU München, Abschluss zum Diplomingenieur |
| 1983 – 1990 | berufliche Tätigkeit als Projektingenieur in einem Ingenieurbüro für Flughafenplanung in Stuttgart |
| 1990 – 1992 | Arbeits- und wirtschaftswissenschaftliches Aufbaustudium an der TU München, Abschluss zum Diplom-Wirtschaftsingenieur |
| 1993 – 2000 | berufliche Tätigkeit in einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in Stuttgart als Prüfungsleiter |
| 1997 | Ablegung des Steuerberaterexamens |
| 1999 | Ablegung des Wirtschaftsprüferexamens |
| seit 2000 | Tätigkeit in eigener Praxis in Stuttgart |
| | Schwerpunkte: |
| | Umsatzsteuerliche und ertragsteuerliche Behandlung von Blockheizkraftwerken |
| | Fachübergreifende Beratung von Anlagenbetreibern und Planern im Bereich der Kraft-Wärme-Kopplung und der erneuerbaren Energien |
| seit 2005 bzw.
2008 | Betreiber bzw. Verwalter von 2 Fotovoltaikanlagen und
2 Mini-BHKWs mit einer jährlichen Stromproduktion von insgesamt ca. 70.000 kWh |

Übersicht

1. Umsatzsteuer

1.1. Unternehmereigenschaft

1.2. Zuordnung zum Unternehmensvermögen

1.3. Vorsteuerabzug

1.3.1. Wohnungsvermieter als Betreiber des BHKW

1.3.2. Wohnungsvermieter vermietet BHKW an Stromnutzer-GbR

1.3.3. Vorsteuerabzug bei der Stromnutzer-GbR

1.3.4. Stromnutzer-GbR als Kleinunternehmer

1.4. Vorsteuerberichtigung nach § 15 a UStG

1.5. unentgeltliche Wertabgabe

1.5.1 Wohnungsvermieter mit eigener Wohnung im Mehrfamilienhaus

1.5.2 unentgeltliche Wertabgabe bei der Stromnutzer-GbR

Übersicht

2. Ertragsteuern

2.1. Einkunftsart

2.2. Nutzungsentnahmen

2.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen

2.4. Ertragsteuern bei der Nutzer-GbR

1. Umsatzsteuer

1.1. Unternehmereigenschaft

BHKW-Betreiber ist umsatzsteuerlicher Unternehmer

1.2. Zuordnung zum Unternehmensvermögen

Wahlrecht zur vollständigen oder teilweisen Zuordnung zum Unternehmensvermögen

Zeitnahe Ausübung des Zuordnungswahlrechts bei gemischter Nutzung

Entscheidung über die Anwendung der Kleinunternehmereigenschaft bereits im Rahmen der vertraglichen Vereinbarung mit dem Energieversorger

1.3. Vorsteuerabzug

1.3.1. Wohnungsvermieter als Betreiber des BHKW

Vorsteuerabzugsberechtigung hängt von der Qualifikation der Ausgangsumsätze ab

Wird ausschließlich Strom produziert und verkauft, ist der Vorsteuerabzug vollumfänglich zulässig, da die Stromlieferung umsatzsteuerpflichtig ist

aber BFH 2009: Strom- und Wärmelieferung sind unselbständige Nebenleistungen zur steuerfreien Vermietung, somit ebenfalls steuerbefreit

1.3. Vorsteuerabzug

1.3.1. Wohnungsvermieter als Betreiber des BHKW

Anwendung des BFH-Urteils durch die Finanzbehörden

Somit kein Vorsteuerabzug für Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und Betriebskosten des Blockheizkraftwerks

1.3. Vorsteuerabzug

1.3.2. Wohnungsvermieter vermietet BHKW an Stromnutzer-GbR

Vermietung des BHKW an die Stromnutzer-GbR ist eigenständige Hauptleistung

Somit voller Vorsteuerabzug für den BHKW-Eigentümer

1.3. Vorsteuerabzug

1.3.3. Vorsteuerabzug bei der Stromnutzer-GbR

Sämtliche Strom- und Wärmelieferungen sowie unentgeltliche Wertabgaben der GbR erfolgen umsatzsteuerpflichtig

Damit bei der GbR Vorsteuerabzug aus dem Kraftstoffbezug, der BHKW-Miete, den anteiligen Wartungskosten und dem Zusatzstrom

1.3. Vorsteuerabzug

1.3.4. Stromnutzer-GbR als Kleinunternehmer

Vorteil:

- keine monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen

Nachteile:

- Minderergebnis drückt Rendite
- Stromabrechnungen der GbR an ihre Gesellschafter ohne Umsatzsteuerausweis, somit kein Vorsteuerabzug beim Unternehmer-Stromverbraucher im Gebäude

1.4. Vorsteuerberichtigung nach § 15 a UStG

Nutzungsänderungen, die sich auf den Vorsteuerabzug auswirken:

- Übergang von steuerpflichtiger zu steuerfreier Vermietung und umgekehrt
- Veräußerung des Grundstücks
- Übergang zur Kleinunternehmerregelung

Berichtigungszeitraum in der Regel 5 Jahre.

Bei Vermietung des BHKW an die Betreiber-GbR in der Regel keine Nutzungsänderung und damit keine Vorsteuerberichtigung

1.5. unentgeltliche Wertabgabe

1.5.1 Wohnungsvermieter mit eigener Wohnung im Mehrfamilienhaus

Verwendung von Wärme und Strom für private Zwecke sind steuerpflichtige unentgeltliche Wertabgaben

Bemessungsgrundlage sind die Selbstkosten einschl. Abschreibungen

Entwurf BMF-Schreiben vom 21.10.2009: Fiktion, dass der gesamte, selbst erzeugte und dezentral verbrauchte Strom an den Netzbetreiber geliefert und dann von diesem an den Anlagenbetreiber zurückgeliefert wird.

1.5. unentgeltliche Wertabgabe

1.5.1 Wohnungsvermieter mit eigener Wohnung im Mehrfamilienhaus

Bemessungsgrundlage „üblicher Preis“ = durchschnittlicher Preis für Grundlaststrom an der Strombörse Leipzig

Aufteilung der Selbstkosten im Verhältnis der erzeugten Mengen an elektrischer und thermischer Energie oder anhand der Leistungskennzahlen der Anlage; dadurch Gleichgewichtung von Strom- und Wärmepreis, d.h. Wärmepreis nicht marktfähig bzw. zu teuer

1.5. unentgeltliche Wertabgabe

1.5.2 unentgeltliche Wertabgabe bei der Stromnutzer-GbR

Bei Betrieb des BHKW durch Stromnutzer-GbR ist der Stromverbrauch der GbR-Gesellschafter eine steuerpflichtige unentgeltliche Wertabgabe. Dabei tragen die Gesellschafter die verbleibenden Kosten des BHKW-Betriebs im Verhältnis ihrer Stromverbräuche.

2. Ertragsteuern

2.1. Einkunftsart

Betreiber von Blockheizkraftwerken erzielen Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Gewinnermittlung in der Regel durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung

2.2. Nutzungsentnahmen

Soweit BHKW-Betreiber selbst erzeugten Strom für private Zwecke verbrauchen, liegt eine Entnahme dieses Stroms vor, die mit dem Teilwert anzusetzen ist.

Bei Betrieb des BHKW durch Stromnutzer-GbR ist der Stromverbrauch der GbR-Gesellschafter ebenfalls eine Entnahme, die mit der Kostenumlage je kWh anzusetzen ist.

2.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen

Blockheizkraftwerke sind grundsätzlich unselbständige Gebäudeteile

Keine gesonderte AfA

Beim Neubau Zurechnung zu den Gebäudeherstellungskosten

Bei Ersatz der bestehenden Heizungsanlage Erhaltungsaufwand

Der Funktionszusammenhang der Anlage zum Gebäude hat Vorrang gegenüber dem Gewerbebetrieb (FG Niedersachsen)

2.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen

Bei Vermietung des BHKW an die Nutzer-GbR selbständiges Wirtschaftsgut mit Nutzungsdauer 10 Jahre

Lineare oder degressive Abschreibung und ggf. Sonderabschreibung in Höhe von 20 %

Vor Anschaffung oder Herstellung unter bestimmten Voraussetzungen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % möglich

2.4. Ertragsteuern bei der Nutzer-GbR

Konzeptbedingt erzielt GbR keine Gewinne

Trotzdem grundsätzlich einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellungserklärung erforderlich

Einigung mit Finanzamt anzustreben, auf diese Erklärung verzichten zu dürfen

Dipl.-Wirtsch.Ing. Hans Joachim Gerlach
Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit !

Hans Joachim Gerlach

Dipl.-Ing. Dipl.-Wirtsch.Ing

Wirtschaftsprüfer

Steuerberater

Lenbachstr. 43

70192 Stuttgart

Tel. 0711 / 85 51 86

Fax 0711 / 85 51 87

wp@gerlach-stuttgart.de