

## RECHT

# ENERGIEERZEUGUNG AUS STEUERLICHER SICHT

IN DEN LETZTEN JAHRZEHNEN WURDE EINE VIELZAHL VON PHOTOVOLTAIKANLAGEN (PV-ANLAGEN) IN NIEDERÖSTERREICHISCHEN GEMEINDEN ERRICHTET. SEIT DEM JAHR 2021 SCHLIESSEN SICH IMMER MEHR GEMEINDEN ZU ENERGIEGEMEINSCHAFTEN ZUSAMMEN. EIN GRUNDLEGENDER ÜBERBLICK HINSICHTLICH DER STEUERLICHEN GRUNDLAGEN UND AUSWIRKUNGEN. VON URSULA STINGL-LÖSCH

Ob der Betrieb einer PV-Anlage als Betrieb gewerblicher Art (kurz: BgA) und in weiterer Folge als unternehmerische Tätigkeit im Sinne des Körperschaft- und Umsatzsteuergesetzes angesehen werden kann, hängt grundsätzlich von der Erfüllung sämtlicher Voraussetzungen iSd § 2 Abs. 1 KStG ab:

- wirtschaftliche Selbständigkeit
- ausschließliche oder überwiegend nachhaltige privatwirtschaftliche Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht (jährliche Nettoeinnahmen von mind. 2.900 Euro)
- Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen
- keine Tätigkeit der Land- und Forstwirtschaft

Die Zusammenfassung mehrerer organisatorisch gleichen Tätigkeiten (u. a. Kindergarten, PV-Anlagen) ist möglich.

Die Gemeinde ist mit ihrem BgA unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Grundsätzlich ist bei Erfüllung der Voraussetzung der BgA PV-Anlagen (getrennt von den anderen, bereits vorhandenen BgA) mit einer eigenen Steuer Nummer für die Körperschaftsteuer zu registrieren. In weiterer Folge ist für den BgA PV-Anlagen jährlich eine Steuererklärung inkl. Bilanz und GuV abzugeben.

Beträgt der Vorjahresumsatz in zwei aufeinander folgenden Jahren mehr als 700.000 Euro ist die Gewinnermittlung gemäß § 5 Abs. 1 EStG durchzuführen.

Bei Einstufung der Tätigkeit als BgA iSd § 2 Abs. 1 KStG ist diese auch als unternehmerische

Tätigkeit der Gemeinde gemäß § 2 Abs. 3 UStG anzusehen und in weiterer Folge steuerpflichtig. Bei Lieferung von Strom an ein Elektrizitätsunternehmen (u. a. EVN oder ÖMAG) kommt es zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger (Reverse Charge). Dabei ist zu beachten, dass die Rechnungen an das Elektrizitätsunternehmen mit Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld ohne Umsatzsteuer auszustellen sind. Bei Lieferung von Strom an sonstige Unternehmen ist Reverse Charge nicht anwendbar und sind 20% Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen. Ein allfälliger Vorsteuerabzug unter Anwendung der Voraussetzungen des Umsatzsteuergesetzes aus den Vorleistungen steht in beiden Fällen zu.

## ELEKTRIZITÄTSABGABE

Für den an Elektrizitätsunternehmen gelieferten Strom ist keine Abgabe zu entrichten. Für selbst verbrauchte Energie aus erneuerbaren Primärenergieträgern ist die jährliche Freigrenze von 25.000 kWh zu beachten: Bis zu dieser Freigrenze ist der Verbrauch von selbsterzeugtem Strom steuerfrei. Ab dem Überschreiten ist die die Freigrenze übersteigende, verbrauchte Menge der Elektrizitätsabgabe zu unterwerfen. Die Abgabe ist monatlich analog zur Umsatzsteuer an das zuständige Finanzamt abzuführen.

Für von Elektrizitätserzeugern (u. a. auch Erzeugergemeinschaften) selbst erzeugte und verbrauchte Energie aus PV-Anlagen gilt gemäß § 2 Z. 4 Elektrizitätsabgabegesetz eine generelle Steuerbefreiung, welche in der dazugehörigen Verordnung BGBl. II 2021/82 (ElAbgG-Umsetzungsv) näher geregelt wurde.

“ FÜR DEN AN ELEKTRIZITÄTS-UNTERNEHMEN GELIEFERTEN STROM IST **KEINE** ABGABE ZU ENTRICHTEN.





### ARTEN DER NUTZUNG

Ob und inwieweit eine oder mehrere PV-Anlagen als BgA angesehen werden kann, hängt in weiterer Folge von der Nutzungsart der Anlage ab:

- Volleinspeisung
- Überschusseinspeisung
- Inselbetrieb

### VOLLEINSPEISUNG

Die Gemeinde speist sämtlichen mit der PV-Anlage erzeugten Strom in das Ortsnetz ein. Da die von der Gemeinde erzeugte Energie nicht selbst genutzt wird, wird der laufende Strombedarf weiterhin von einem Elektrizitätsunternehmen bezogen.

Wird mit der bzw. den PV-Anlagen die jähr-

liche Mindesteinnahmengrenze von 2.900 Euro erreicht, kommt es zu den oben angeführten Folgen im Zusammenhang mit der Besteuerung des BgA.

#### Beispiel:

Auf diversen Dächern von Gemeindeeinrichtungen werden PV-Anlagen errichtet, wobei der erzeugte Strom zur Gänze ins Ortsnetz eingespeist und an die ÖMAG geliefert wird. Abhängig von der Wetterlage liegen die jährlichen Nettoeinnahmen aus dem Stromverkauf zwischen 4.000 und 5.000 Euro.

Die PV-Anlagen können zu einem BgA zusammengefasst werden und erfüllen die Voraussetzungen gemäß § 2 Abs. 1 KStG. Dadurch ist diese Tätigkeit sowohl körperschaft- als auch umsatzsteuerpflichtig. Bei der Lieferung des Stroms an die ÖMAG kommt es zum Übergang der Steuerschuld auf die ÖMAG. Ein allfälliger Vorsteuerabzug steht

Dient eine PV-Anlage einem hoheitlichen Zweck, sind Anschaffungskosten und laufende Ausgaben in diesem Zusammenhang steuerlich nicht zu beachten.



**ZUKUNFT GESTALTEN.  
WIR SCHAFFEN DAS.**

**Öko Fonds<sup>plus</sup>**  
Die nachhaltige Vorsorge mit allen Stärken einer fondsgebundenen Lebensversicherung.

- Nutzt die Chancen zukunftsverträglicher Investments
- Mittel- und langfristiger Kapitalaufbau
- Flexibel und transparent



Die Niederösterreichische  
Versicherung

Das Basisinformationsblatt  
finden Sie auf unserer Website.

[www.nv.at](http://www.nv.at)

unter Anwendung der Voraussetzungen des UStG zu.

Des Weiteren ist für den BgA eine Steuernummer für die Körperschaftsteuer anzufordern und jährlich eine Steuererklärung inklusive Bilanz und GuV abzugeben.

### ÜBERSCHUSSEINSPEISUNG

Die Gemeinde nützt einen Teil des erzeugten Stromes selbst und speist den nicht benötigten Rest ins Ortsnetz ein.

Aus Sicht der Finanzverwaltung (vgl. BMF vom 24.02.2014, BMF-010219/0488-VI/4/2013) hängt die körperschaft- und umsatzsteuerliche Behandlung von der Höhe der Einnahmen für den eingespeisten Strom und dem Zweck, für welchem der selbst erzeugte Strom verwendet wird, ab.

#### Körperschaftsteuer:

Wird mit der eingespeisten Energie die jährliche Nettoeinnahmengrenze von 2.900 Euro überschritten, ist gemäß § 2 Abs. 1 KStG von einem BgA auszugehen. Sofern mehrere PV-Anlagen in der Gemeinde vorhanden sind, können diese zu einem BgA zusammengefasst werden.

#### Umsatzsteuer:

Wird der selbst erzeugte Strom für einen bereits vorhandenen BgA genützt (z. B. Hallenbad), so steht der Vorsteuerabzug sowohl für den bereits bestehenden BgA als auch für die Einspeisung der erzeugten Energie zu, sofern die sonstigen Voraussetzungen des UStG erfüllt werden.

Bei Verwendung des selbst erzeugten Stroms für einen hoheitlichen Bereich (z. B. Mittelschule), kann für den Anteil der Eigennutzung kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Es liegt jedoch auch kein steuerpflichtiger Eigenverbrauch für die Eigennutzung vor. Bei einer Änderung des Verhältnisses zwischen Eigennutzung und Einspeisung ist innerhalb des Beobachtungszeitraums (5 Jahre) eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.

#### Beispiel

Eine Gemeinde errichtet auf dem Kindergartengebäude (zu 100 % dem unternehmerischen BgA Kindergarten zugehörig) eine PV-Anlage (Kaufpreis netto: 80.000, Kosten der Inbetriebnahme netto: 20.000, Vorsteuer 20.000, Förde-

rung 12.000), um dieses mit Strom zu versorgen (Eigenverbrauch 70 % der erzeugten Energie). Der erwartete Überschuss (30 % der erzeugten Energie, Erlöse iHv 3.500 Euro p.a.) wird in das Ortsnetz eingespeist und an die EVN geliefert. Aufgrund der Überschreitung der jährlichen Mindestnettoeinnahmen von 2.900 Euro wird mit dem eingespeisten Strom ein BgA gemäß § 2 Abs. 1 KStG begründet. Der BgA ist körperschaft- und in weiterer Folge umsatzsteuerpflichtig.

Der Gewinn für den BgA ist wie folgt zu ermitteln:

Kaufpreis	80.000
Inbetriebnahme	20.000
Förderung	-12.000

-----  
**Anschaffungskosten: 88.000**  
**davon Anteil Einspeisung (30%) 26.400**

Nutzungsdauer 20 Jahre:  
 Abschreibung 1.320

Einnahmen Strom	3.500
abzgl. Abschreibung	-1.320
abzgl. laufende Kosten	-500

-----  
**Einkünfte BgA PV-Anlage 1.680**  
**davon 25% Körperschaftsteuer 420**

Die Vorsteuer in Höhe von 20.000 Euro kann bei Erfüllung aller Voraussetzungen gemäß UStG geltend gemacht werden. Die Umsatzsteuer geht, da der Strom an ein Elektrizitätsunternehmen geliefert wird, auf dieses über (Reverse Charge) und wird von diesem getragen. Die Gemeinde erhält eine Nettogutschrift. Unabhängig vom Stromverbrauch der Gemeinde, ist diese gemäß § 2 Z. 4 Elektrizitätsabgabegesetz von der Elektrizitätsabgabe befreit.

#### Variante:

Die PV-Anlage wird am Volksschulgebäude errichtet, um dieses mit Strom zu versorgen. Da es sich bei der Volksschule um einen hoheitlichen Bereich handelt, welcher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, kann ein allfälliger Vorsteuerabzug nur im Ausmaß der Einspeisung (30 %) geltend gemacht werden und beträgt daher 6.000 Euro.

Die Ermittlung der Energieabgabe und der Körperschaftsteuer verläuft wie beim Kindergarten.

OB UND INWIEWEIT EINE ODER MEHRERE PV-ANLAGEN ALS BGA ANGESEHEN WERDEN KANN, HÄNGT VON DER NUTZUNGSART DER ANLAGE AB.



### INSELBETRIEB

Wird eine PV-Anlage als Inselbetrieb geführt, so wird der erzeugte Strom nur für das an die PV-Anlage angeschlossene Gebäude verwendet. Bei einer Überproduktion wird der nicht verbrauchte Strom bis zum tatsächlichen Verbrauch in einer Batterie zwischengespeichert. Ähnlich wie bei der Überschusseinspeisung wird beim Inselbetrieb der mit der PV-Anlage erzeugte Strom von der Gemeinde selbst verwendet. Jedoch kommt es nicht zur Einspeisung von überschüssiger Energie ins Ortsnetz. Inwieweit ein Vorsteuerabzug aus den Vorleistungen zusteht, hängt von der Zuordnung der PV-Anlage zum hoheitlichen bzw. unternehmerischen Bereich ab:

Dient die Anlage einem hoheitlichen Zweck (Volksschule), sind Anschaffungskosten und laufende Ausgaben in diesem Zusammenhang steuerlich nicht zu beachten. Aufgrund der Zuordnung zur Volksschule und fehlender Einnahmen wird keine unternehmerische Tätig-

keit begründet. Ein allfälliger Vorsteuerabzug steht im hoheitlichen Bereich nicht zu.

Wird die PV-Anlage zur Gänze für einen BgA (z. B. Kindergarten, Hallenbad) verwendet, ist sie diesem BgA zuzuordnen. Aus umsatz- und körperschaftsteuerlicher Sicht folgt die PV-Anlage den beim BgA vorherrschenden Verhältnissen. Ein allfälliger Vorsteuerabzug steht unter Anwendung der Voraussetzungen des UStG zu. Kommt es zu einer gemischten Nutzung (u. a. Gemeindeamt), ist für den anteiligen Vorsteuerabzug der anzuwendende Vorsteuerschlüssel maßgeblich.

### ENERGIEGEMEINSCHAFTEN

Inwieweit die seit dem Jahr 2021 in Gründung befindlichen Energiegemeinschaften in der Gemeindebuchhaltung abzubilden sind, hängt unter anderem davon ab, wie sich die Gemeinde an der Energiegemeinschaft beteiligt. Zu diesem Thema wird es jedoch einen eigenen Beitrag geben. ■■■



MAG. URSULA STINGL-LÖSCH  
STEUERBERATERIN BEI DER  
NÖ GEMEINDEBERATUNG

## MR Naturraum

Ingenieurbüro

-  Klimawandelanpassung & Naturgefahrenmanagement
-  Landschafts- und Umweltplanung
-  Baum- und Spielplatzkataster



### Klimafitte Planungen für resiliente Lebensräume

Unser interdisziplinäres Team ist spezialisiert auf die Planung von Projekten aus den Bereichen Klimawandelanpassung, Landschaftsarchitektur und -planung, Forst und Naturgefahren.

Zu unserem Portfolio zählen außerdem Baum- und Spielplatzkataster: Dabei überprüfen wir öffentliche Räume und Spielplätze auf eine dauerhaft sichere Nutzung.

Wir begleiten Sie Schritt für Schritt bei der Planung Ihrer Projekte und garantieren Ihnen eine professionelle Qualitätssicherung und verlässliche Weiterbetreuung.

Gemeinsam konzipieren wir Projekte, gemeinsam erarbeiten wir Lösungen.

**Kontaktieren Sie uns!**

T 05 9060 300 | E office@mr-naturraum.at | [www.mr-naturraum.at](http://www.mr-naturraum.at)

Ein Unternehmen des Maschinenring.

