

# **Steuerliche und energiewirtschaftliche Rahmenbedingungen von kleinen BHKW**

**Vortrag beim „Zukunft Altbau Praxisdialog“  
am 15. März 2018 in Rheinstetten**

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 und 1999 Ablegung des Steuerberater- und Wirtschaftsprüferexamens

seit 2000 Tätigkeit in eigener Praxis in Stuttgart, seit 2008 mit folgenden Schwerpunkten:

Umsatzsteuerliche und ertragsteuerliche Behandlung von Blockheizkraftwerken

Fachübergreifende Beratung von Anlagenbetreibern und Planern im Bereich der Kraft-Wärme-Kopplung und der erneuerbaren Energien

Vortragstätigkeit für Energieagenturen und BHKW-Hersteller/-Installateure

Betreuung von über 150 Mandanten mit BHKW in ganz Deutschland

seit 2005 bzw. Betreiber bzw. Verwalter von 2 Fotovoltaikanlagen und

2008 2 Mini-BHKWs mit einer jährlichen Stromproduktion von insgesamt ca. 70.000 kWh

## **Übersicht**

- 1. Vorteile der Kraft-Wärme-Kopplung**
- 2. Möglichkeiten der Stromverwertung bei Blockheizkraftwerken**
  - 2.1. Einspeisung ins öffentliche Stromnetz (Volleinspeisung)**
  - 2.2. Eigenstromversorgung Allgemeinstrom mit Überschusseinspeisung**
  - 2.3. Stromverkauf an Wohnungseigentümer/Mieter**
  - 2.4. BHKW-Verpachtung an externen BHKW-Betreiber**
- 3. weitere Meldepflichten**
  - 3.1. BAFA**
  - 3.2. Marktstammdatenregister**

## **Übersicht**

### **4. Umsatzsteuer**

#### **4.1. Unternehmereigenschaft**

#### **4.2. Vorsteuerabzug**

##### **4.2.1 Wohnungsvermieter als Betreiber des BHKW**

##### **4.2.2 Wohnungseigentümergeinschaft (WEG) als Betreiber des BHKW**

##### **4.2.3 Wohnungsvermieter oder WEG verpachtet BHKW an externen BHKW-Betreiber**

##### **4.2.4 weitere Voraussetzung für Vorsteuerabzug**

#### **4.3. umsatzsteuerliche Behandlung von BHKW in Einfamilienhäusern**

##### **4.3.1 Zuordnung zum Unternehmen**

##### **4.3.2 Unternehmerische Nutzung**

##### **4.3.3 Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe selbst erzeugter und verbrauchter Wärme**

##### **4.3.4 Vorsteuerabzug**

## Übersicht

### 5. Grunderwerbsteuer

### 6. Ertragsteuern

#### 6.1. Einkunftsart des BHKW-Betreibers

#### 6.2. Einkunftsart des BHKW-Verpächters

#### 6.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen

##### 6.3.1 WEG als Eigentümer und Betreiber des BHKW

##### 6.3.2 BHKW-Eigentümer als Verpächter des BHKW

##### 6.3.3 Bemessungsgrundlage der Abschreibungen

#### 6.4. Bewertung der Entnahme des eigenverbrauchten Stroms

## **Übersicht**

### **7. Energiesteuerentlastung**

#### **7.1. Vollständige Steuerentlastung nach § 53a Abs. 6 EnergieStG**

#### **7.2. Teilweise Steuerentlastung nach § 53a Abs. 1 oder 4 EnergieStG**

#### **7.3. Steuerentlastung für Brennstoffzellen-BHKW nach § 47 Abs. 1 Nr. 3 EnergieStG**

## 1. Vorteile der Kraft-Wärme-Kopplung

- Gleichzeitige Gewinnung von Strom und Wärme
- Gesamtwirkungsgrad bis zu 90%, mit Brennwertnutzung auch darüber
- Bei Brennstoffzellen-BHKW in der Regel höhere Stromkennzahlen als bei Motor-BHKW
- minimale Energieverluste
- durch kurze Wege keine Leitungsverluste bei Wärme und Strom
- CO<sub>2</sub>-Einsparung bei Einsatz von Erdgas bis zu 60%
- Leichtere Einhaltung der Energieeinsparverordnung im Neubau
- Ersatzmaßnahme für mögliche Einhaltung des EWärmeG Baden-Württemberg bei Heizungsaustausch in Bestandsbauten
- Reduzierung der Stromkosten für Eigentümer/Mieter
- Wertsteigerung des Gebäudes
- Unterstützung der Energiewende

## **2. Möglichkeiten der Stromverwertung bei Blockheizkraftwerken**

- Einspeisung ins öffentliche Stromnetz (Volleinspeisung)
- Eigenstromversorgung Allgemeinstrom mit Überschusseinspeisung
- Stromverkauf an Wohnungseigentümer/Mieter
- BHKW-Verpachtung an externen BHKW-Betreiber



## 2.1. Einspeisung ins öffentliche Stromnetz (Volleinspeisung)

### • Vorteile

- wenig Aufwand
- geringer Abrechnungsaufwand
- wenig Verantwortung

### • Nachteile

- nicht wirtschaftlich, Erlös nach KWKG ca. 3 ct/kWh + KWK-Zuschlag 8 ct/kWh
- Erlös nach EEG höher, aber Brennstoff (100 %) Bioerdgas kostet ca. 10 ct/kWh,  
was den Wärmepreis enorm verteuert (Thema Heizkostenverordnung)
- nach max. 60.000 VBh kein wirtschaftlicher Betrieb möglich (Wegfall des KWK Zuschlags)
- steuerliche Nachteile

## 2.2. Eigenstromversorgung Allgemestrom mit Überschusseinspeisung

- **Vorteile**

- Reduzierung der Allgemestromkosten
- ansonsten Vorteile wie bei Volleinspeisung (mit Einschränkungen)

- **Nachteile**

- ähnlich wie Volleinspeisung, da ein Großteil des erzeugten Stroms eingespeist wird
- KWK-Zuschlag für eigenverbrauchten (Allgemein-)Strom nur 4 ct/kWh
- anteilige EEG-Umlage abzuführen (40% x 6,792 ct/kWh für 2018) für Anlagen, die ab dem 1. August 2014 in Betrieb gegangen sind und bestimmten Effizienzkriterien entsprechen (Erhebung nach durch den VNB)
- Meldepflicht der verkauften Strommengen an den VNB nach § 74a EEG bis zum 28.02. des Folgejahres
- steuerliche Nachteile

## 2.3. Stromverkauf an Wohnungseigentümer/Mieter

- **Vorteile**

- wirtschaftlicher als Volleinspeisung, Erlös ca. 20 ct/kWh (netto) + KWK-Zuschlag 4 ct/kWh

- **Nachteile**

- EEG-Umlage in Höhe von 6,792 ct/kWh (2018) ist abzuführen – Erhebung durch den ÜNB
- Einhaltung der energiewirtschaftlichen Regelungen (Auszüge):
  - Informationspflichten zu Energieträgermix und Umweltauswirkungen (CO<sub>2</sub>-Ausstoß und radioaktive Abfälle für den Strommix Eigenerzeugung und Zusatzstrom)

## 2.3. Stromverkauf an Wohnungseigentümer/Mieter

- **Nachteile (Fortsetzung)**

- Ausweis der anteiligen Netznutzungsentgelte auf der Stromrechnung
- Einholung Versorgererlaubnis
- Einrichtung einer Homepage zur Einhaltung von Veröffentlichungspflichten
- Meldepflicht der verkauften Strommengen an den ÜNB nach § 74 EEG bis zum 31.05. des Folgejahres
- höherer Abrechnungsaufwand als bei Volleinspeisung oder Allgmeinstromversorgung
- steuerliche Nachteile

## 2.4. BHKW-Verpachtung an externen BHKW-Betreiber

### • Vorteile

- minimaler Zeit- und Verwaltungsaufwand, da Betreibereigenschaft auf einen qualifizierten Energiedienstleister übergeht
- die Regelungen des EnWG müssen nicht eingehalten werden
- keine Genehmigungs- und Anzeigepflichten
- steuerliche Vorteile
- höhere Rendite als bei Volleinspeisung und i.d.R. als bei Allgmeinstromversorgung

### • Nachteile

- geringere Rendite als beim Stromverkauf

### **3. weitere Meldepflichten**

#### **3.1. BAFA**

Betreiber von KWK-Anlagen erhalten nach dem Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz zeitlich befristete Zuschlagszahlungen. Voraussetzung für die Förderung ist die Zulassung der Anlage durch das BAFA. Für neue KWK-Anlagen mit einer elektrischen Leistung bis 50 kW<sub>el</sub> hat das BAFA ein vereinfachtes Zulassungsverfahren auf der Grundlage einer Allgemeinverfügung eingerichtet. Sind die Anforderungen für die vereinfachte Zulassung erfüllt, genügt eine elektronische Anzeige beim BAFA.

Nur wenn die Anzeige beziehungsweise der Antrag bis zum 31. Dezember des auf die Inbetriebnahme folgenden Jahres beim BAFA eingeht, besteht ein Anspruch auf die vollumfängliche Förderung. Bei späterer Antragstellung wird der Vergütungsanspruch gekürzt.

## 3.2. Marktstammdatenregister

Mit dem Marktstammdatenregister (MaStR) wird ein umfassendes behördliches Register des Strom- und Gasmarktes aufgebaut, das von den Behörden und den Marktakteuren des Energiebereichs (Strom und Gas) genutzt werden kann. Für viele energiewirtschaftliche Prozesse stellt der Rückgriff auf die Stammdaten des Marktstammdatenregisters eine deutliche Steigerung der Datenqualität und eine Vereinfachung dar. Viele behördliche Meldepflichten können zukünftig durch die zentrale Registrierung vereinheitlicht, vereinfacht oder ganz abgeschafft werden.

Im MaStR werden folgende Register der Bundesnetzagentur (BNetzA) zusammengefasst und bei Inbetriebnahme des Webportals endgültig abgelöst, d.h. ihre Funktion wird dann vollständig vom MaStR-Webportal übernommen:

- PV-Meldeportal
- Anlagenregister

## 3.2. Marktstammdatenregister

Betreiber von KWK-Anlagen, müssen sich selbst und die KWK-Anlage im Marktstammdatenregister registrieren.

Die Arbeiten am Webportal des Marktstammdatenregisters wurden nicht rechtzeitig abgeschlossen. Daher ist den Meldepflichten nach der MaStRV für KWK-Anlagen, die nicht ausschließlich mit erneuerbaren Energien betrieben werden, mit einem pdf-Formular nachzukommen, welches auf der Homepage der BNetzA veröffentlicht ist. Daten, die nach der MaStRV gemeldet werden müssen, aber z.Zt. nicht registriert werden können, müssen nachgemeldet werden, sobald das Webportal dies ermöglicht.

Bis zur Fertigstellung des Webportals sind KWK-Anlagen, die nicht ausschließlich mit erneuerbaren Energien betrieben werden, nur zu registrieren, wenn ihre Inbetriebnahme nach dem 30. Juni 2017 erfolgte. Die Eingangsbestätigung der BNetzA ist dem Verteilnetzbetreiber vorzulegen, damit dieser den KWK-Zuschlag auszahlen kann.



### **3.2. Marktstammdatenregister**

Nach derzeitigem Stand (Februar 2018) erfolgt die Inbetriebnahme des MaStR-Online-Portals für alle Marktakteure und für sämtliche Anlagen und Einheiten am 4. Dezember 2018.

## **4. Umsatzsteuer**

### **4.1. Unternehmereigenschaft**

BHKW-Betreiber ist umsatzsteuerlicher Unternehmer

BHKW-Verpächter ist ebenfalls umsatzsteuerlicher Unternehmer

## **4.2. Vorsteuerabzug**

### **4.2.1 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-Urteil vom 15.01.2009: Strom- und Wärmelieferung sind unselbständige Nebenleistungen zur steuerfreien Vermietung, somit ebenfalls steuerbefreit

## **4.2. Vorsteuerabzug**

### **4.2.1 Wohnungsvermieter als Betreiber des BHKW**

Anwendung des BFH-Urteils durch die Finanzbehörden (BMF-Schreiben vom 21.07.2009, Abschn. 4.12.1 Abs. 5 UStAE)

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

aber EuGH vom 16.04.2015: Verbrauchsabhängige Abrechnung der Nebenkosten für Strom, Wasser, Wärme und Abfallentsorgung sind steuerpflichtige Umsätze!

## **4.2. Vorsteuerabzug**

### **4.2.2 Wohnungseigentümergeinschaft (WEG) als Betreiber des BHKW**

Vorsteuerabzugsberechtigung hängt auch hier von der Qualifikation der Ausgangsumsätze ab

Gem. § 4 Nr. 13 UStG ist die Lieferung von Wärme „und ähnlichen Gegenständen“ durch die WEG an ihre Mitglieder (zwingend) umsatzsteuerbefreit

Somit auch hier nur ca. 25-35% Vorsteuerabzug für Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und Betriebskosten des Blockheizkraftwerks

## **4.2. Vorsteuerabzug**

### **4.2.3 Wohnungsvermieter oder WEG verpachtet BHKW an externen BHKW-Betreiber**

Die umsatzsteuerpflichtige Verpachtung des BHKW an einen fremden Dritten ist eine eigenständige Hauptleistung.

Somit voller Vorsteuerabzug für den BHKW-Eigentümer

## **4.2. Vorsteuerabzug**

### **4.2.4 weitere Voraussetzung für Vorsteuerabzug**

Für den Vorsteuerabzug ist eine Rechnung des BHKW-Lieferanten mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer erforderlich. Diese Rechnung soll die BHKW-Anlage samt Zubehör (Pufferspeicher, Stromzähler) sowie deren hydraulischer und elektrischer Installation umfassen. Während dies bei Austausch der Heizungsanlage in Bestandsbauten unproblematisch ist, sollten im Neubau vom Bauträger die Kaufverträge bereits entsprechend vorbereitet werden. So ist der Kaufgegenstand aufzuteilen in eine umsatzsteuerfreie Lieferung der Eigentumswohnung und in eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung des Anteils an einem BHKW (Betriebsvorrichtung). Die anteilige Umsatzsteuer wird vom Wohnungskäufer, dem späteren WEG-Mitglied, getragen.

## **4.2. Vorsteuerabzug**

### **4.2.4 weitere Voraussetzung für Vorsteuerabzug**

Die Rechnung über die BHKW-Anlage (als Gemeinschaftseigentum) wird später vom Bauträger an die WEG gerichtet. Diese (nicht der einzelne Wohnungseigentümer) ist als BHKW-Eigentümerin umsatzsteuerlicher Unternehmer und ihr steht ggf. der Abzug der Vorsteuer zu, die ihre Mitglieder mit den Kaufpreiskosten bezahlt haben.

Der Kaufpreis erhöht sich für den Wohnungskäufer nicht. Zwar hat der Bauträger die ausgewiesene Umsatzsteuer auf die BHKW-Anlage abzuführen, er hat aber in der gleichen Höhe einen Vorsteuerabzug auf die Rechnungen seines Heizungsbauers und Elektrikers.



### **4.3. umsatzsteuerliche Behandlung von BHKW in Einfamilienhäusern**

Grundlage: BMF-Schreiben vom 19.09.2014 bzw. UStAE Abschn. 2.5 Abs. 17 ff

#### **4.3.1 Zuordnung zum Unternehmen**

Wenn der Vorsteuerabzug in voller Höhe erreicht werden soll, ist eine volle Zuordnung des BHKW zum Unternehmen erforderlich – entweder durch zeitnahe Erklärung gegenüber dem Finanzamt oder durch konkludentes Handeln -> Geltendmachung des Vorsteuerabzugs auf die Investition in der USt.-Vor Anmeldung oder -Jahreserklärung bis spätestens 31.05. (künftig wegen Verlängerung der Abgabefristen der Steuererklärung bis spätestens 31.07.) des Folgejahres

## **4.3. umsatzsteuerliche Behandlung von BHKW in Einfamilienhäusern**

### **4.3.2 Unternehmerische Nutzung**

Eine Zuordnung zum Unternehmen ist nur möglich bei einer unternehmerischen Nutzung > 10%. Die selbst erzeugte Wärme wird beim EFH in der Regel nichtunternehmerisch verwendet, ebenso der selbstverbrauchte Strom.

Aber: Gem. Finanzverwaltung gilt der gesamte vom Anlagenbetreiber erzeugte Strom als an den Netzbetreiber geliefert und der dezentral (=selbst) verbrauchte Strom von diesem an den Anlagebetreiber zum gleichen Preis zurückgeliefert

Vorteil: - unternehmerische Nutzung in der Regel > 10%  
- günstige steuerliche Bewertung des selbst verbrauchten Stroms mit dem EEX-Baseloadpreis zzgl. vermiedenen Netznutzungsentgelten

## 4.3. umsatzsteuerliche Behandlung von BHKW in Einfamilienhäusern

### 4.3.3 Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe selbst erzeugter und verbrauchter Wärme

vorrangig: **Fiktiver Einkaufspreis** für einen gleichartigen Gegenstand -> Fernwärme kann nur angesetzt werden, wenn tatsächlich ein Anschluss an das Fernwärmenetz gegeben ist.

Andere Energieträger wie Heizöl oder Gas können nur angesetzt werden, wenn hierdurch keine aufwändigen Investitionen erforderlich sind, die Inbetriebnahme der anderen Wärme erzeugungsanlage (z.B. Gastherme) jederzeit möglich ist und der Bezug des anderen Energieträgers ohne weiteres bewerkstelligt werden kann

## 4.3. umsatzsteuerliche Behandlung von BHKW in Einfamilienhäusern

### 4.3.3 Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe selbst erzeugter und verbrauchter Wärme

nachrangig: **Selbstkosten**, d.h. anteilige Brennstoff-, Wartungs- und Reparaturkosten, Abschreibungen auf Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie Finanzierungskosten

anteilig = Aufteilung im Verhältnis der erzeugten Mengen an elektrischer und thermischer Energien in kWh (sog. energetischen Aufteilungsmethode), somit Wärmeanteil ca. 65-85% der vorgenannten Kosten

Nachteile: - hoher Wertansatz durch hohe Anschaffungs-/Herstellungskosten des Mini- oder Mikro-BHKW  
- aufwändige Ermittlung

## **4.3. umsatzsteuerliche Behandlung von BHKW in Einfamilienhäusern**

### **4.3.3 Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe selbst erzeugter und verbrauchter Wärme**

aber: Das BMF-Schreiben vom 19.09.2014 lässt auch den Ansatz nach dem bundesweit einheitlichen durchschnittlichen Fernwärmepreis des jeweiligen Vorjahres auf Basis der jährlichen Veröffentlichungen des BMWi (sog. Energiedaten) zu

Vorteile: niedrigerer Wertansatz als Selbstkosten (2017: 6,92 ct/kWh netto)  
keine aufwändige Berechnung

## **4.3. umsatzsteuerliche Behandlung von BHKW in Einfamilienhäusern**

### **4.3.4 Vorsteuerabzug**

Dadurch, dass sämtliche Einnahmen bzw. unentgeltliche Wertabgaben der Umsatzsteuer unterliegen, ist für sämtliche vorsteuerbehaftete Ausgaben der volle Vorsteuerabzug möglich

## 5. Grunderwerbsteuer

Durch die Aufteilung des Kaufpreisgegenstands in Eigentumswohnung und BHKW-Anteil mindert sich die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Nur der umsatzsteuerfreie Erwerb der Wohnung unterliegt der Grunderwerbsteuer, nicht der umsatzsteuerpflichtige Erwerb des BHKW-Anteils.

## 6. Ertragsteuern

### 6.1. Einkunftsart des BHKW-Betreibers

Betreiber von Blockheizkraftwerken erzielen Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Gewinnermittlung in der Regel durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung

Bei Vermietung von Wohnraum sind Einnahmen aus Wärme- und Stromlieferungen an die Mieter ohne Gewinnzuschlag Einnahmen aus V+V, mit Gewinnzuschlag Einnahmen aus Gewerbebetrieb; die Einnahmen aus der Veräußerung des Überschussstroms an das EVU sind Einnahmen aus Gewerbebetrieb

Vorsicht bei vermietenden oder Freiberufler-Personengesellschaften: Abfärbung der gewerblichen BHKW-Einkünfte auf die Vermietungs- oder freiberuflichen Einkünfte!



## 6.1. Einkunftsart des BHKW-Betreibers

Vorsicht bei steuerbefreiten Vermietungsgenossenschaften und -vereinen:  
Ausschluss der Steuerbefreiung, wenn unternehmensfremde Tätigkeiten 10 %  
der gesamten Einnahmen übersteigen. Darunter partielle Steuerpflicht für die  
nicht begünstigten Tätigkeiten (§ 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG und § 3 Nr. 15 GewStG)

Bei den übrigen Wohnungsunternehmen sind die Voraussetzungen für die sog.  
erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 GewStG zu beachten. Diese Unternehmen dürfen  
**ausschließlich** vermögensverwaltend und nicht gewerblich tätig sein. Einnahmen  
aus Einspeisevergütungen gehören aber zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb!

## 6.2. Einkunftsart des BHKW-Verpächters

Ein Gebäudeeigentümer oder eine WEG, die ein BHKW nicht selbst betreibt, sondern verpachtet, erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 Abs. 1 Nr. 2 EStG) oder Sonstige Einkünfte (§ 22 Nr. 3 EStG)

Vorteile:

- keine „Abfärbung“
- keine Gewerbesteuererklärung (Freibetrag bei der GewSt. = 24.500 €)
- keine Gefährdung der erweiterten Kürzung bei der Gewerbesteuer

### **6.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen**

bis 2015:

- Blockheizkraftwerke waren als selbständige, vom Gebäude losgelöste bewegliche Wirtschaftsgüter zu behandeln
- Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 10 Jahre
- Lineare Abschreibung und ggf. Sonderabschreibung in Höhe von 20 %
- Vor Anschaffung oder Herstellung unter bestimmten Voraussetzungen Investitionsabzugsbetrag (IAB) in Höhe von bis zu 40 % möglich

### **6.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen**

ab 2016 (Beschluss der obersten Finanzbehörden und der Länder vom 17.07.2015  
in Folge des Urteils des FG Rheinland-Pfalz vom 23.09.2014):

- Blockheizkraftwerk ist kein selbständiges Wirtschaftsgut, sondern wesentlicher Gebäudebestandteil, da es neben der Stromerzeugung auch der Beheizung und WW-Versorgung des Gebäudes dient
- Keine gesonderte AfA, keine Sonderabschreibung, kein IAB
- Beim Neubau Zurechnung zu den Gebäudeherstellungskosten (AfA i.d.R. 2% p.a.)
- Bei Ersatz der bestehenden Heizungsanlage sofort abzugsfähiger Erhaltungsaufwand

### **6.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen**

- Gilt nicht für Fälle, in denen das BHKW unmittelbar dem Gewerbe dient (Betriebsvorrichtung), also nicht für das BHKW-Verpachtungs-Konzept. Hier dient das BHKW nicht der Beheizung und WW-Versorgung des Gebäudes, sondern der Erzielung von Pachteinnahmen. Es gilt nach wie vor die frühere Rechtslage.

## **6.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen**

### **6.3.1 WEG als Eigentümer und Betreiber des BHKW**

- Die WEG liefert die BHKW-Wärme ohne Gewinnaufschlag an die WEG-Mitglieder bzw. Mieter, um die Vorschriften der HKVO einzuhalten
- Somit bzgl. der Wärmelieferung fehlende Gewinnerzielungsabsicht („Liebhaberei“), d.h. die mit der Wärmeherzeugung stehenden Aufwendungen sind nicht zu berücksichtigen
- Dadurch steuerliche Abschreibung nur in Höhe des Stromanteils (ca. 25-35% der Investition)
- Dies gilt auch für die ertragsteuerliche Behandlung eines BHKW im EFH

## **6.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen**

### **6.3.2 BHKW-Eigentümer als Verpächter des BHKW**

- BHKW-Eigentümer verpachtet das BHKW in der Regel mit Gewinnerzielungsabsicht
- Dadurch steuerliche Abschreibung auf die vollen Investitionskosten

## **6.3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Abschreibungen**

### **6.3.3 Bemessungsgrundlage der Abschreibungen**

Durch die Aufteilung des Kaufpreisgegenstands in Eigentumswohnung und BHKW-Anteil mindert sich für vermietende Eigentümer die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung auf den Gebäudeteil der Wohnung. Die Abschreibung auf den BHKW-Anteil erfolgt gesamtheitlich durch die WEG, nicht durch den einzelnen Wohnungseigentümer.



## 6.4. Bewertung der Entnahme des eigenverbrauchten Stroms

Bei der Entnahme des eigenverbrauchten Stroms im Falle der Allgemeinstromversorgung bei WEG oder im EFH gelten folgende Bewertungsansätze:

- mit dem Teilwert nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG. Dieser bestimmt sich grundsätzlich nach den anteiligen Herstellungskosten (Vollkosten) einschl. ertragsteuerlicher Abschreibungen und Finanzierungskosten oder
- nach dem Marktpreis gem. BFH-Urteil vom 06.08.1985 oder
- auf Antrag nach Ableitung aus dem Strompreis eines regionalen Energieversorgers abzgl. kalkulatorischem Gewinnaufschlag (Nichtbeanstandungsgrenze 20%)

## 7. Energiesteuerentlastung

### 7.1. Vollständige Steuerentlastung nach § 53a Abs. 6 EnergieStG

Voraussetzungen für die **vollständige** Steuerentlastung nach § 53a Abs. 6 EnergieStG:

- Verwendung der Energieerzeugnisse in **ortsfesten KWK-Anlagen**
- Die verwendeten Energieerzeugnisse müssen nachweislich versteuert sein. Nachweis über die Versteuerung beispielsweise durch Rechnungen des Lieferanten.
- KWK-Anlage muss **hocheffizient** sein (Primärenergieeinsparung). Nachweis bei Anlagen bis 50 kW elektrischer Nennleistung durch Kopie der BAFA-Anzeige der KWK-Anlage im vereinfachten Verfahren

## 7.1. Vollständige Steuerentlastung nach § 53a Abs. 6 EnergieStG

- Steuerentlastung **nur bis zur vollständigen Absetzung für Abnutzung** der Hauptbestandteile der Anlage. Sofern keine Absetzung für Abnutzung für eine KWK-Anlage vorgenommen wird und sich die Anlage noch im abschreibefähigen Zeitraum nach Einkommensteuerrecht befindet, kann die Absetzung für Abnutzung durch das Hauptzollamt fiktiv angenommen werden. Zeitraum der üblichen bilanziellen Abschreibung bei Blockheizkraftwerken grundsätzlich 10 Jahre beginnend mit dem Monat der Inbetriebnahme.
- KWK-Anlage muss einen Monats- oder **Jahresnutzungsgrad** von mindestens 70 Prozent erreichen (Quotient aus der Summe der genutzten erzeugten mechanischen und thermischen Energie und der Summe der zugeführten Energie aus Energieerzeugnissen). Sofern die Anlage ausschließlich wärmegeführt betrieben wird und weder über einen Notkühler noch über einen Bypass zur Umgehung des Abgaswärmetauschers verfügt, kann der Nutzungsgrad den technischen Beschreibungen entnommen werden (=Wirkungsgrad im Datenblatt).

## 7.1. Vollständige Steuerentlastung nach § 53a Abs. 6 EnergieStG

Beim Antrag auf vollständige Steuerentlastung nach § 53a Abs. 6 ist für Entlastungsjahre ab 2018 der Gesamtbetrag der seit dem 01. April 2012 für die KWK-Anlage gewährten Investitionsbeihilfen (z.B. aus dem Mini-KWK-Impulsprogramm) anzurechnen, bis diese aufgebraucht sind. Bei Erhalt dieser Investitionsbeihilfen ist daher zu prüfen, ob ein Antrag auf teilweise Steuerentlastung nach § 53a Abs. 1 oder Abs. 4 Energiesteuergesetz, bei dem keine Anrechnung stattfindet, nicht günstiger ist.

Der Antrag ist bis spätestens 31.12. des **Folgejahres** beim **zuständigen Hauptzollamt** mittels Formular 1135 (ab 2018, davor 1132) zu stellen. Die Frist ist eine Ausschlussfrist und kann nicht verlängert werden. Entscheidend für die Zuständigkeit des HZA ist in der Regel der **Geschäfts- oder Wohnsitz** des Antragstellers, bei WEGs der Standort der BHKW-Anlage (unabhängig vom Sitz des WEG-Verwalters).

## **7.2. Teilweise Steuerentlastung nach § 53a Abs. 1 oder 4 EnergieStG**

- Eine teilweise Steuerentlastung nach § 53a Abs. 1 oder 4 EnergieStG wird dann gewährt, wenn die KWK-Anlage sich nicht mehr im abschreibefähigen Zeitraum befindet oder/und nicht mehr hocheffizient ist. Die teilweise Entlastung beträgt bei Erdgas in der Regel ca. 80% der Entlastung nach § 53a EnergieStG, bei Flüssiggas je nach Anlage zwischen ca. 32% und 100%.
- Antragsformular 1135 (ab 2018), davor je nach Anlagentyp 1133 oder 1134

## **7.3. Steuerentlastung für Brennstoffzellen-BHKW nach § 47 Abs. 1 Nr. 3 EnergieStG**

Für Brennstoffzellen-BHKW ist die Energiesteuerentlastung nach § 47 Abs. 1 Nr. 3 Energiesteuergesetz zu beantragen, da in der Brennstoffzelle eine elektrochemische Reaktion stattfindet. Dafür ist das Formular 1103 zu verwenden. Eine Anrechnung von Investitionsbeihilfen findet hier nicht statt.

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](mailto:wp@gerlach-stuttgart.de)