

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



19.04.2023

Dipl.-Kfm. Steuerberater Carsten Mörlins

AG Ackerbau Uni Göttingen



**DR. MOSER &
COLLEGEN**

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Gliederung

- Allgemeine Anmerkungen
- Ertragsteuerliche Aspekte
 - Rechtslage bis VZ 2021
 - Rechtslage ab VZ 2022
- Umsatzsteuerliche Aspekte
 - Rechtslage bis VZ 2022
 - Rechtslage ab VZ 2023
- Gewerbesteuerliche Aspekte
- Abschließende Hinweise (u.a. ErbStG/SchenkSt)

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Allgemeine Anmerkungen

- Photovoltaik leistet in Deutschland einen relevanten Beitrag zur öffentlichen Stromversorgung.

Gleichzeitig werden mit ihrem Ausbau jedes Jahr Millionen Tonnen CO₂ eingespart.

Damit hat Photovoltaik eine hohe Bedeutung für die Energiewende und die Eindämmung des Klimawandels.

- Um unseren gesamten Energiebedarf aus Erneuerbaren Energien (EE) zu decken, ist ein weiterer massiver Ausbau der installierten PV-Leistung notwendig.
- Im Jahr 2022 deckte die PV 11 % des Bruttostromverbrauchs in Deutschland. Alle EE kamen zusammen auf 46 %.

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage bis VZ 2021

- Grundsätzlich ist das Betreiben einer PV-Anlage ein Gewerbebetrieb, wenn die erzielten Stromerträge eingespeist werden und kein Liebhabereibetrieb vorliegt. Damit sind die Gewinne aus der PV- Anlage steuerpflichtig nach §15 EStG (gewerbliche Einkünfte).
- Zum Teil hoher Verwaltungsaufwand, insbesondere bei kleineren PV-Anlagen.

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage bis VZ 2021

- Liebhabereierlass Bundesministerium der Finanzen (BMF) vom 29.10.2021
Auf Antrag konnten danach kleinere PV- Anlagen bis 10 kwp als Liebhabereibetrieb eingestuft, ohne Prognoseberechnung und Einzelfallbeurteilung.
Damit waren die Gewinne aus diesen PV- Anlage steuerfrei.
- Anträge mussten für die PV-Anlage, die vor dem 01.01.2022 in Betrieb genommen wurden, bis zum 31.12.2022 gestellt werden.

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

- Jahressteuergesetz 2022 wurde am 20.12.2022 verkündet
- z.T. Rückwirkende Anwendungen auf den 01.01.2022
- derzeitiger Stand April 2023:
Wir warten noch auf die Stellungnahme des BMF, wie steuerrechtlich Zweifelfragen ausgelegt werden. Diese liegen bis heute leider nicht vor.
- „kleine Anfrage“ aus der Fraktion der CDU/CSU vom 27.01.2023 an die Bundesregierung (ca. 20 Fragen)

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

- Einführung eines § 3 Nr. 72 EStG

Steuerfrei sind.. die Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb

a: von auf, an oder in EFH (einschließlich Nebengebäude) oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden vorhandenen PV-Anlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Markstammdatenregister von bis zu 30 kwp und

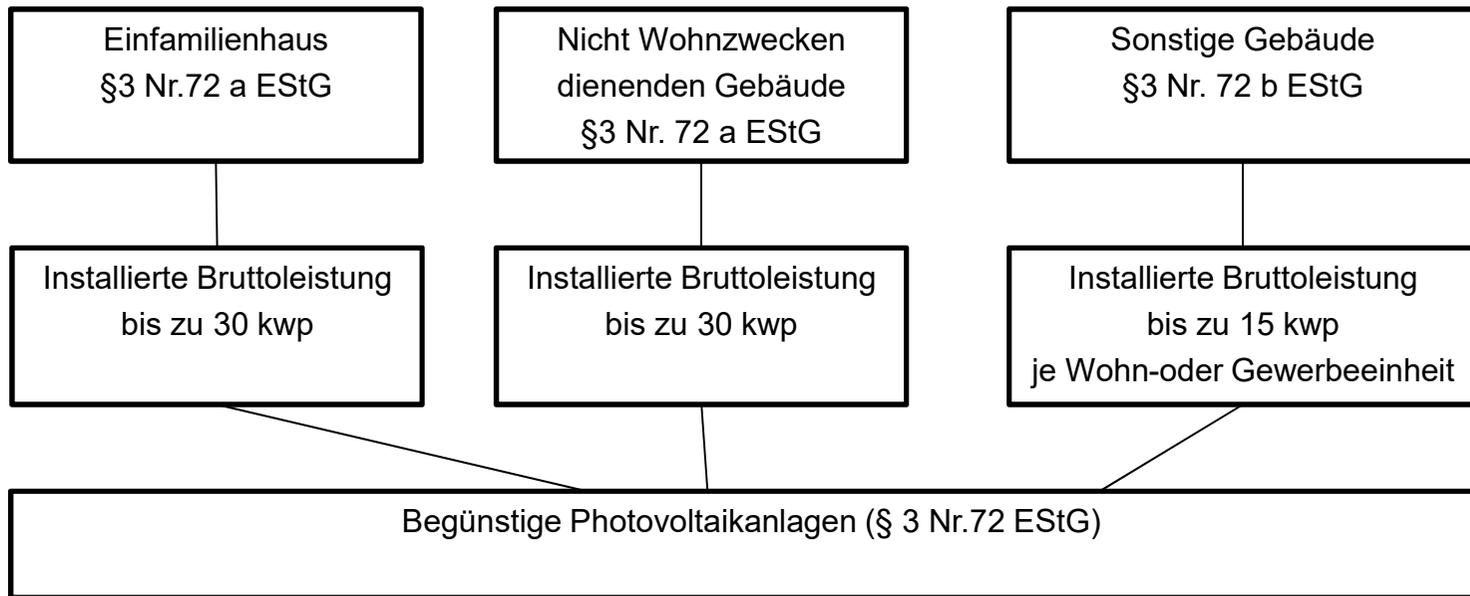
b: von auf, an oder in sonstigen Gebäude vorhandenen PV-Anlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Markstammdatenregister von bis zu 15 kwp je Wohn- oder Gewerbeeinheit,

insgesamt höchstens 100 kwp pro Steuerpflichtigem oder Mitunternehmerschaft.

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022



Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

- Ausweitung auf 30 kwp bzw. 15 kwp je Einheit (bei sonstigen Gebäuden)
- Zeitpunkt der Inbetriebnahme der PV- Anlage ist unerheblich
- Steuerfreiheit ist kraft Gesetz anzuwenden, kein Wahlrecht

- Bsp.: A betreibt seit VZ 2021 ein PV-Anlage mit 20 kwp
Gewinne 2021: 6.500,- € Einkünfte §15 EStG
Gewinne 2022: 6.500,- € Einkünfte §15 EStG , aber steuerfrei

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

- Steuerfreiheit gilt bei:
 - natürlichen Personen
 - Mitunternehmerschaften
 - Kapitalgesellschaften
 - Betriebe gewerblicher Art

- Steuerfreiheit gilt für PV-Anlage:
 - auf.... (Aufdachanlage)
 - an.....(Fassadenanlagen)
 - in.....(dachintegrierte Anlagen)



Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

■ Aufwendungen:

grds. kausaler Zusammenhang mit den steuerfreien Einnahmen führt zu §3c EStG (kein Ansatz von Aufwendungen, wie z.B. Abschreibungen, Versicherung, Zinsen, Rep.).

Besonderheiten bei Einnahmen- Überschussrechnungen §4 Abs.3 EStG

u.E. sind nachgelagerte Aufwendungen (z.B. USt-Zahlungen für 2021 in 2022) noch zu berücksichtigen

■ Einnahmen:

Nachzahlung Stromvergütung für 2021 in 2022

u.E. kommt es nur auf den Einnahmezeitpunkt an (ist dieser nach dem 10.01.2022, dürfte dies steuerfrei sein)...FinanzVerw????

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

■ Beispiele und Probleme

Ein Gebäude wird in 2022 mit 2 Einheiten gewerblich und 1 Einheit Wohnzwecken genutzt

Lösung : §3 Nr.72 b EStG max. 15 kwp je Wohn- und Gewerbeeinheit

damit sind $3 \times 15 = 45$ kwp steuerfrei

■ Abwandlung: ab 2024: 3 Einheiten gewerbliche Nutzung

Lösung : §3 Nr.72 a EStG max. 30 kwp steuerfrei

damit sind die 45 kwp steuerpflichtig

(Steuerfreiheit greift ab der Nutzungsänderung nicht mehr)

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

- Steuerfrei, wenn Höchstgrenze 100 kwp pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft

Bsp.:

A hat vier 4 Anlagen mit je 30 kwp: damit Summe 120 kwp

Lösung: alle PV-Anlagen sind steuerpflichtig (Freigrenze)

Auffassung BMF?: Freibetrag?: dann wären nur 20 kwp steuerpflichtig!

Abwandlung

A hat drei Anlagen mit 30 kwp, die Ehefrau von A betreibt eine weitere 30 kwp Anlage

Lösung: alle PV - Anlagen sind steuerfrei

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

■ Bsp.:

A hat EFH mit 12 kwp

A ist zu 1/3 an einem Mehrfamilienhaus mit 15 Wohneinheiten beteiligt, mit 90 kwp

A besitzt noch ein Mehrfamilienhaus mit 20 Wohneinheiten und 60 kwp

Lösung: alle PV-Anlagen erfüllen für sich die Voraussetzungen des §3 Nr. 72 EStG

A: 12 kwp

1/3 von 90= 30 kwp

60 kwp

Summe 102 kwp

U. E. gehören die 30 kwp bei der persönlichen Prüfgrenze nicht dazu

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

Ausweichlösungen

- PV-Anlage hat 32 kwp
Abbau von Modulen, damit die Gesamtleistung auf 30 kwp reduziert wird
Meldung beim Marktstammdatenregister in jedem Fall notwendig
BMF?
- PV-Anlage hat 58 kwp
keine Steuerbefreiung
Technische Trennung möglich? Separate Zähler etc.
Meldung beim Marktstammdatenregister
Ergebnis: zwei PV-Anlagen mit 29 kwp, die insgesamt steuerfrei sind.
BMF?



Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

Ausweichlösungen

- Steuerpflichtige hat folgenden PV-Anlagen
25 kwp, 30 kwp, 30 kwp, 30 kwp Summe 115 kwp
Ergebnis: keine Steuerbefreiung da über 100 kwp

Übertragung einer PV-Anlage auf Ehefrau/Kinder
Meldung beim Marktstammdatenregister
Ergebnis: insgesamt steuerfrei

- Offen: Teilbetriebseigenschaft?
BMF?

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Ertragsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2022

■ Eigennutzung

Bsp:

A betreibt eine PV-Anlage auf dem Dach seiner Scheune mit 30 kwp

Produktion 30.000 kwh

Einspeisung: a.) 12.000 kWh ins Netz und b.) 18.000 kWh für die Getreidelagerung

a.) eingespeiste Vergütung ist steuerfrei

b.) Kostenabzug 6/10 der Aufwendungen (BMF?)

■ Abwandlung: Ehefrau betreibt die PV-Anlage

Sowohl der eingespeiste Strom als auch der verkaufte Strom an den Ehemann ist steuerfrei

(Strompreis muss aber dem Fremdvergleich standhalten): Ehemann hat Betriebsausgaben

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Umsatzsteuerliche Aspekte Rechtslage bis VZ 2022

- Stromlieferungen sowie der Eigenverbrauch aus der PV- Anlage sind grundsätzlich umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig.
Aber: Anwendung der Kleinunternehmerregelung nach §19 Abs. 1 UStG
Vor.: Vorjahresumsatz nicht mehr als 22 T€ und Umsatz im laufenden Jahr voraussichtlich nicht mehr als 50 T€
Rechtsfolgen: Keine Umsatzsteuerhebung, aber auch kein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der PV-Anlage
- Deshalb vielfach: Option zur Regelbesteuerung nach §19 Abs. 2 UStG
Vorsteuer aus der Anschaffung und aus den laufenden Kosten
Umsatzsteuer auf einspeisten Strom und Eigenverbrauch
hoher Verwaltungsaufwand (Abgabe von UStVA)

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Umsatzsteuerliche Aspekte Rechtslage bis VZ 2022

- Exkurs: Gesamtumsatz 19 Abs. 3 UStG

Berechnung des Gesamtumsatzes für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung

Bsp: Landwirt Umsatz Ackerbau 200 T€ (Pauschalierung nach §24 UStG)

Umsatz PV- Anlage 20 T€

Kleinunternehmer?

- Bsp.: Rentner Umsatz Vermietung von Wohnungen 200 T€ (Vermögensverwaltung)

Umsatz PV- Anlage 20 T€

Kleinunternehmer?

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Umsatzsteuerliche Aspekte Rechtslage bis VZ 2022

- Bindung an der Option zur Regelbesteuerung
5 Jahre

Vorsicht Vorsteuerkorrektur nach §15 a UStG, insbesondere bei Indachanlagen (10 Jahre)

Bsp. 01.01 2022 Anschaffung PV-Indachanlage mit 20.000 € plus 3.800 €

Option zur Regelbesteuerung ab dem 01.01.2022

Widerruf der Option zum 1.01.2027

Nach §15a UStG sind 50 % der Vorsteuer ab 2027 zurückzuzahlen (1.900,- €)

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Umsatzsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2023

- BMF-Schreiben vom 27.02.2023

- Nullsteuersatz für die Lieferung und Installation von PV-Anlagen (§12 Abs.3 UStG)
auf oder in der Nähe von
 - Privatwohnungen
 - Wohnungen
 - öffentlichen Gebäude

Die Voraussetzungen gelten bis 30 kwp laut Markstammregister immer als erfüllt.

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Umsatzsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2023

- Dem Nullsteuersatz unterliegt
 - Module
 - Wechselrichter
 - Solarkabel, Energiemanagement-System, Backup-Box, Notstromversorgung
- Dagegen nicht Zubehör wie Schrauben, Nägel, Kabel



Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Umsatzsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2023

- Prüfung bei Erwerb von mehr als 30 kwp
 - Privatwohnungen, Wohnungen (umschlossener Raum zum Wohnen und Schlafen, Wohnwagen und Wohnschiffe nur, wenn sie nicht oder nur gelegentlich bewegt werden)
 - öffentlichen Gebäude (dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten)
 - in der Nähe (auf dem gleichen Grundstück, räumlicher und funktionaler Nutzungszusammenhang)
- Die Voraussetzungen gelten immer bis 30 kwp als erfüllt.

- Bsp.
 - Landwirt baut 40 kwp auf dem Carport nahe des Wohnhauses: 0 % Umsatzsteuer
 - Landwirt baut 40 kwp auf einer Feldscheune: 19% Umsatzsteuer

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Umsatzsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2023

- Konsequenzen der Neuregelung
 - Keine Belastung mehr beim Erwerb der PV-Anlage mit Umsatzsteuer
 - Anlagenbetreiber muss nicht mehr auf die Regelbesteuerung optieren, wenn er die Voraussetzungen des Kleinunternehmer erfüllt
 - Unentgeltliche Wertbegaben unterliegen nicht mehr der Umsatzsteuer

- Aber Vorsicht:
 - Andere Umsätze des Unternehmers beachten (Kleinunternehmer?)

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Umsatzsteuerliche Aspekte Rechtslage ab VZ 2023

- **Fazit:**
Vereinfachung und Entbürokratisierung

- **Im Gegensatz zu Ertragsteuer**
 - keine Steuervergünstigung von Bestandsanlagen
 - keine erweiterte Grenze auf 100 kwp
 - Umsatzsteuerliche Neuregelung gilt ab dem 01.01.2023

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Gewerbsteuerliche Aspekte

- Bis 2021: Gewerbesteuer fällt an, wenn der Gewerbeertrag über 24,5 T€
Aber: Gewerbesteuer kann nach §35 EStG auf die Einkommensteuer angerechnet werden kann
- Ab 2022: Gewerbesteuerbefreiung bis 30 kwp
- Was ist mit den IHK Beiträge bei PV-Anlagen unter 30 kwp?

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Abschließende Hinweise

- Bauabzugsbesteuerung § 48 Abs.1 Satz 1 EStG)

Installation einer PV-Anlage ist eine Bauleistung.

Daher hat der Bauleistende ein gültige Baufreistellungsbescheinigung vor Zahlung der Rechnung vorzulegen.

Ansonsten droht der Steuerabzug bzw. die Haftung in Höhe von 15 %.

Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Abschließende Hinweise

- Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer
Übertragung einer PV-Anlage
Verschonungsregel nach §13a bzw. 13 b ErbStG liegt weiterhin vor, auch wenn die PV-Anlage nach §3 Nr. 72 EStG steuerfrei gestellt wird.
- Probleme bei Freiflächen PV-Anlage beachten
Verstoß gegen die Verschonung führt zur nachträglichen ErbSt/SchenkSt
Grundsteuererhöhung
wie werden Agriculture-Anlagen behandelt ?



Aktuelles zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit