



FASP

Steuerliche Erleichterungen bei der Photovoltaik

Landkreis Main-Spessart in Kooperation mit den Volkshochschulen
Vortragsreihe Energie und Klimaschutz für Jedermann

Übersicht

- **Einkommensteuerliche** Behandlung von Photovoltaikanlagen (PVA)
- **Umsatzsteuerliche** Behandlung von PVA
- **Gewerbsteuerliche** Behandlung von PVA

Einführung

Manch einer scheut vor einer eigenen PVA zurück, weil er den bürokratischen Aufwand fürchtet. Doch in jüngster Zeit wurden hier **deutliche Vereinfachungen** geschaffen.

Wie steht es nun um Kleinunternehmerregelung, Liebhaberei, Umsatz- und Einkommenssteuer im Zusammenhang mit dem Sonnenstrom vom Dach?

I. Einkommensteuer

Zügige, wenn nicht überstürzte Rechtsentwicklung:

- **BMF-Schreiben vom 02. Juni 2021**, IV C 6 - S 2240/19/10006 :006:
Vereinfachungsregelung zur Abgrenzung Gewerbebetrieb : Liebhaberei
- Aufhebung bzw. Änderung durch **BMF-Schreiben vom 29. Oktober 2021**, IV C 6 - S 2240/19/10006 :006
- Jahressteuergesetz (JStG) 2022:

Einführung einer **Steuerbefreiung** gem. **§ 3 Nr. 72 EStG**,
rückwirkend ab 01.01.2022! (ursprünglich war der 01.01.2023 vorgesehen)

I: Einkommensteuer

Bis Juni 2021

Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht, sonst Liebhaberei

Ab Juni 2021

Einführung Wahlrecht auf Liebhaberei für PVA bis max. 10,0 kW/kWp bei Einspeisung und Eigennutzung, nicht bei Lieferung an Mieter

VZ 2022

Rückwirkende Einführung einer Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 72 EStG (JStG 2022) für bestimmte PVA

I. Einkommensteuer alt: Antrag auf Liebhaberei gemäß *BMF*-Schreiben vom 29. Oktober 2021

■ Antragsfrist

- Inbetriebnahme vor dem 01.01.2004 („ausgeförderte Altanlagen“): Antragsfrist bis Ablauf VZ, der auf den VZ folgt, in dem letztmalig die erhöhte garantierte Einspeisevergütung (Dauer 20 Jahre) gewährt wurde, d.h. Ablauf des 31.12. des VZ der Inbetriebnahme + 21 Jahre

= **noch nicht abgelaufen, aber wegen § 3 Nr. 72 EStG i.d.R. hinfällig**

- Inbetriebnahme nach dem 31.12.2003 und vor dem 31.12.2021: Antragsfrist bis zum Ablauf des 31.12.2022.

Ausschlussfrist = abgelaufen

- Inbetriebnahme nach dem 31.12.2021: Antragsfrist bis zum Ablauf des VZ, das auf das Jahr der Inbetriebnahme folgt

= **noch nicht abgelaufen, aber wegen § 3 Nr. 72 EStG i.d.R. hinfällig**

I. Einkommensteuer neu: Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 72 EStG

Gesetzeswortlaut:

„**Steuerfrei sind** (...) die **Einnahmen und Entnahmen** im Zusammenhang mit dem Betrieb

- a) von auf, an oder in **Einfamilienhäusern** (einschließlich Nebengebäuden) **oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden** vorhandenen Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 30 kW (peak) und
- b) von auf, an oder in **sonstigen Gebäuden** vorhandenen Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit

insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft.

Werden Einkünfte nach § 2 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 erzielt und sind die aus dieser Tätigkeit erzielten Einnahmen insgesamt steuerfrei nach Satz 1, ist kein Gewinn zu ermitteln.

In den Fällen des Satzes 2 ist § 15 Absatz 3 Nummer 1 nicht anzuwenden.“

I. Einkommensteuer: Änderungen durch das JStG 2022

Gesetzgeberisches Ziel:

Schaffung von Anreizen zur Installation von PVA, um Energiewende voranzutreiben durch Abbau steuerrechtlicher und bürokratischer Hürden bei der Installation und dem Betrieb von PVA durch Einführung einer Ertragsteuerbefreiung, § 3 Nr. 72 EStG, rückwirkend ab dem 01.01.2022.

Die Neuregelung gilt auch für Altanlagen. Bei diesen ist der Bürokratieaufwand nicht mehr hoch, die steuerlichen Vorteile wurden bereits genutzt, so dass sie steuerlich meist in der Gewinnphase sind. Für die Betreiber solcher PVA ist die Neuregelung ein Steuergeschenk, dem kein neuer Beitrag zur Energiewende gegenübersteht.

I. Einkommensteuer: Neue Rechtslage

Die Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 72 EStG gilt zur Vereinfachung für ...

- sämtliche unter § 3 Nr. 72 EStG fallenden Anlagen „automatisch“ ab 2022, **aber nicht für die Jahre davor.**
- Es besteht im Unterschied zu den *BMF*-Schreiben 2021 zur Liebhaberei **keine Wahlmöglichkeit.**
- Auf die Verwendung des erzeugten Stroms kommt es nicht mehr an (Ausnahme bei Verwendung im eigenen Betrieb). Insbesondere sind auch Stromlieferungen an Mieter steuerfrei.

I. Einkommensteuer: Neue Rechtslage

Einzelgrenze des § 3 Nr. 72 EStG:

a) **Einfamilienhaus** und
nicht Wohnzwecken dienende Gebäude

(reine Büro- und Gewerbegebäude)

§ 3 Nr. 72 lit. a) EStG

max. 30 kWp

b) **Sonstige Gebäude**, das sind insbesondere
Mehrfamilienhäuser und gemischt genutzte
Objekte, § 3 Nr. 72 lit. b) EStG

(die ursprünglich vorgesehene Beschränkung
auf „überwiegende Wohnzwecke“ wurde nicht umgesetzt)

max. 15 kWp
**pro Wohn- oder
Gewerbeinheit**

I. Einkommensteuer: Neue Rechtslage

§ 3 Nr. 72 EStG:

Entscheidend ist jeweils die installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister in kW (peak).

www.marktstammdatenregister.de

Dieses ist öffentlich zugänglich, bei PVA-Leistung bis 30 kW allerdings ohne Standortangaben.

kWp = Maximale Nennleistung der Anlage auf Grundlage standardisierter Testbedingungen

I. Einkommensteuer: Neue Rechtslage

Kumulative Grenze des § 3 Nr. 72 lit. b) EStG:

Gesetzeswortlaut:

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

- a) *von ... Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 30 kW (peak) **und***
- b) *von ... Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit,*

insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft.“

I. Einkommensteuer: Neue Rechtslage

Kumulative Grenze des § 3 Nr. 72 EStG:

- Sind auch solche PVA in die Berechnung der kumulativen Grenze einzubeziehen, für die das Wahlrecht auf Liebhaberei ausgeübt wurde?
- Sind Beteiligungen an Mitunternehmerschaften (=Personengesellschaften) anteilig hinzuzurechnen?
- Handelt es sich um eine Freigrenze oder einen Freibetrag?

Diese Fragen sind noch strittig.

Sie betreffen jedoch nicht den Regelfall des Betriebs einer einzigen PVA mit bis zu 30 kWp.

I. Einkommensteuer: Neue Rechtslage

Rechtsfolgen des § 3 Nr. 72 EStG:

Werden sowohl die Einzelgrenzen als auch die kumulative Grenze des § 3 Nr. 72 Satz 1 EStG eingehalten, gilt:

- **Einnahmen und Entnahmen sind steuerfrei, § 3 Nr. 72 Satz 1 EStG.**
- **Es ist kein Gewinn zu ermitteln, § 3 Nr. 72 Satz 2 EStG, die Einnahmen/Ausgaben der PVA sind damit nicht in der Einkommensteuererklärung anzugeben.**
- **§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG (gewerbliche Infektion) ist nicht (mehr) anzuwenden, § 3 Nr. 72 Satz 3 EStG.**

I. Einkommensteuer: Neue Rechtslage

Umfang der Steuerfreiheit:

„Steuerfrei sind die Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb von ... Photovoltaikanlagen ...“

Frage:

Gilt dies auch für **Gewinne aus der Veräußerung** begünstigter PVA?

M.E. ja, denn auch der Veräußerungserlös steht im Zusammenhang mit dem Betrieb der PVA, wenn auch als letzter Schritt.

I. Einkommensteuer: Neue Rechtslage

Gemietete/geleaste PVA

Betreiber der PVA: § 3 Nr. 72 EStG ist anwendbar.

Vermieter der PVA: § 3 Nr. 72 EStG ist nicht anwendbar. Es fehlt an dem Zusammenhang mit dem Betrieb einer PVA.

II. Umsatzsteuer

Einfügung eines § 12 Abs. 3 UStG neu:

„(3) Die **Steuer ermäßigt sich auf 0 Prozent** für die folgenden Umsätze:

1. die **Lieferungen von Solarmodulen** an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird.

Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 Kilowatt (peak) beträgt oder betragen wird;

II. Umsatzsteuer

Einfügung eines § 12 Abs. 3 UStG neu:

„(3) Die **Steuer ermäßigt sich auf 0 Prozent** für die folgenden Umsätze:

(1) ...

2. den **innergemeinschaftlichen Erwerb** der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;
3. die **Einfuhr** der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;
4. die **Installation von Photovoltaikanlagen sowie der Speicher**, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllt.“

II. Umsatzsteuer

Zielsetzung des § 12 Abs. 3 UStG neu:

Betreiber begünstigter Anlagen sollen von **Bürokratie entlastet** werden. Derzeit müssen sie, um die USt auf die Anschaffungs-/Herstellungskosten als Vorsteuer erstattet zu erhalten, zur Umsatzsteuer optieren. Dieser „Umweg“ soll durch die Nullsteuer vermieden werden. Aufgrund des Nullsteuersatzes können Betreiber einer PVA die Kleinunternehmerregelung ohne finanzielle Nachteile anwenden. Der Vorsteuerabzug entfällt damit als Grund für den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung.

Nebeneffekt:

Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG verursacht dem Steuerpflichtigen zwar Bürokratieaufwand. Er brachte jedoch bei PVA bislang finanzielle Vorteile, wenn der Verzicht nach Ablauf der Mindestfrist von 5 Jahren widerrufen wird.

II. Umsatzsteuer

Wichtig: Begünstigt ist nicht die Lieferung des Stroms!

Der neue § 12 Abs. 3 UStG hat keine Auswirkung auf die Steuerbarkeit von Umsätzen aus dem Verkauf von Strom. Hier gelten weiterhin die „normalen“ Grundsätze.

Der Nullsteuersatz gilt vielmehr nur für die Lieferung/Installation einer begünstigten PVA. Wenn die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz vorliegen, muss der leistende Unternehmer (Solateur) dem Kunden (Betreiber) der PVA eine Rechnung mit Null Umsatzsteuer stellen.

Der Betreiber muss sich daher die Umsatzsteuer nicht erst wieder als Vorsteuer vom Finanzamt holen (und kann dies mangels Anfall von Umsatzsteuer auch nicht).

II. Umsatzsteuer

Der Nullsteuersatz gilt gemäß § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 UStG nur, wenn die PVA auf oder in der Nähe von

- a) Privatwohnungen,
- b) Wohnungen sowie
- c) öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird.

Keine Einzel- oder kumulative Grenze wie bei § 3 Nr. 72 EStG. Zur Vereinfachung der Prüfung der Gebäudeart gilt die Fiktion des § 12 Abs. 1 Satz 2 UStG:

„Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der PVA lt. Marktstammdatenregister (MaStR) nicht mehr als 30 kw (peak) beträgt oder betragen wird.“

II. Umsatzsteuer

Abschnitt 12.18 Abs. 5 UStAE:

- Die Prüfung der **30 kW-Grenze** erfolgt **einheitenbezogen**.
- Bei **nachträglicher Erweiterung** einer PVA ist die Leistung der bestehenden Einheit mit der der Erweiterung zu addieren. Wird die 30 kW-Grenze durch die Erweiterung überschritten, ist die Vereinfachungsregelung auf den nachträglich ergänzten Teil nicht anwendbar. Für den bereits bestehenden Teil führt dies jedoch nicht zur nachträglichen Nichtanwendbarkeit der Vereinfachungsregelung.

II. Umsatzsteuer

Nullsteuersatz:

Wie kann der leistende Unternehmer das Vorliegen dieser Voraussetzungen feststellen und dem Finanzamt nachweisen?

Abschnitt 12.18 Abs. 6 UStAE:

Nachweis über das Vorliegen der Voraussetzungen

*(6) Der leistende Unternehmer hat nachzuweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. **Ausreichend für den Nachweis ist es, wenn der Erwerber erklärt, dass er Betreiber der Photovoltaikanlage ist** und es sich entweder um ein begünstigtes Gebäude handelt **oder die installierte Bruttoleistung** der Photovoltaikanlage laut MASTR **nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird**. Eine Erklärung des Erwerbers im Sinne des Satzes 2 kann auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarung (z. B. AGB) erfolgen. Dasselbe gilt für nachträgliche Lieferungen von Speichern, wesentlichen Komponenten und Ersatzteilen.*

II. Umsatzsteuer

Nebenleistungen zur Lieferung der PVA unterliegen dem Nullsteuersatz!

Abschnitt 12.18 UStAE:

(1) ... Lieferungen und sonstige Leistungen, die für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellen, um die Lieferung der Photovoltaikanlage unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, teilen das Schicksal der Lieferung der Photovoltaikanlage und sind als Nebenleistungen zur Hauptleistung dementsprechend einheitlich mit dem Nullsteuersatz zu besteuern (vgl. Abschnitt 3.10).

II. Umsatzsteuer

Abschnitt 12.18 UStAE:

Zu den Nebenleistungen der Lieferung der Photovoltaikanlage **zählen u. a. :**

die Übernahme der Anmeldung in das MaStR, die Bereitstellung der Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage, die Montage der Solarmodule, die Kabelinstallationen, die Lieferung von Schrauben und Stromkabeln, die Herstellung des AC-Anschlusses, die Bereitstellung von Gerüsten, die Lieferung von Befestigungsmaterial oder auch die Erneuerung des Zählerschranks, wenn diese vom Netzbetreiber verlangt wird bzw. auf Grund technischer Normen für den Betrieb der Photovoltaikanlage erforderlich ist.

*Dem Nullsteuersatz unterliegen grundsätzlich auch die Lieferungen von sog. **Aufdachphotovoltaikanlagen durch Bauträger**. Dies gilt auch, wenn der Bauträger neben der Aufdachphotovoltaikanlage auch das Gebäude liefert, da die Lieferung der Aufdachphotovoltaikanlage hierzu eine eigenständige Leistung und keine unselbständige Nebenleistung darstellt.*

Auch die (nachträgliche) Lieferung einzelner wesentlicher Komponenten und deren Ersatzteile, sowie deren Installation unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn diese Teil einer Anlage sind, die die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG erfüllt.

II. Umsatzsteuer

Installation einer PVA

Abschnitt 12.18 Abs. 7 UStAE:

Batterien und Speicher unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn diese im konkreten Anwendungsfall dazu bestimmt sind, Strom aus begünstigten Solarmodulen im Sinne der Sätze 1 bis 6 zu speichern. Nachträgliche Änderungen der Nutzung von Batterien und Speicher sind unerheblich.

Aber Abschnitt 12.18 Abs. 9 UStAE:

... Ebenso wenig gehören Stromverbraucher für den neu erzeugten Strom (z. B. Ladeinfrastruktur, Wärmepumpe, Wasserstoffspeicher) zu den wesentlichen Komponenten einer Photovoltaikanlage (vgl. aber zur Einheitlichkeit der Leistung Absatz 1).

II. Umsatzsteuer

Abschnitt 12.18 Abs. 1 Satz 11 UStAE:

*Der **Nullsteuersatz** findet **keine Anwendung** auf den Teil des Entgelts, der auf **eigenständige Serviceleistungen** entfällt wie*

z. B.

- Wartungsarbeiten,
- die Einholung von behördlichen Genehmigungen, oder
- die Versicherung der PVA mit einer Haftpflicht- und Vermögensschadens-Versicherung

II. Umsatzsteuer

Gilt der Nullsteuersatz auch für die Anmietung von PV-Anlagen und bei Leasing- und Mietkaufverträgen?

- Grundsätzlich stellt die **Vermietung von PVA keine Lieferung** von PVA dar und **unterliegt** daher dem **Regelsteuersatz von 19 %** (vgl. Abschnitt 12.18 Abs. 1 Satz 7 UStAE).
- Dagegen können **Leasing- oder Mietkaufverträge** je nach konkreter Ausgestaltung **umsatzsteuerrechtlich als Lieferung oder als sonstige Leistung einzustufen sein**. Maßgeblich für die Abgrenzung sind die vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Vertragsparteien gemäß den Grundsätzen des Abschnittes 3.5 Abs. 5. Dabei sind Laufzeit, Zahlungsbedingungen und mögliche Kombinationen mit anderen Leistungselementen u. ä. zu berücksichtigen (vgl. Abschnitt 12.18 Abs. 1 Sätze 8 und 9 UStAE).
- Für Mietkauf und Leasingverträge, die als Lieferung einzustufen sind und die keine Aufteilung des Entgelts gemäß Abschnitt 12.18 Abs. 1 Satz 12 UStAE vorsehen, ist eine **Aufteilung anhand der internen Kalkulation** vorzunehmen, wenn die PVA nach dem 31.12.2022 geliefert worden ist. Es wird nicht beanstandet, wenn der Unternehmer **pauschalierend ein Verhältnis von 90 %** für die Überlassung der PVA **und 10 %** für die eigenständigen Serviceleistungen ansetzt (vgl. Abschnitt 12.18 Abs. 1 Satz 13 ff.; bisher 80:20, hier besteht für Leistungen bis Ende März 2023 noch eine Nichtbeanstandungsregelung).

II. Umsatzsteuer

Sonstige Auswirkungen des Nullsteuersatzes:

- Umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft bleibt trotz der Steuerfreiheit gemäß § 3 Nr. 72 EStG bestehen, da gem. § 2 Abs. 1 S. 3 UStG hierfür keine Gewinn-, sondern lediglich eine Einnahmeerzielungsabsicht erforderlich ist
- USt-Vor- und Jahresanmeldungen müssen weiterhin abgegeben werden, wenn nicht Kleinunternehmer
- Umsatzsteuerliche Aufzeichnungspflichten müssen erfüllt werden

II. Umsatzsteuer

Zeitlicher Anwendungsbereich:

- **Der Nullsteuersatz nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 ist für alle PVA anzuwenden, die ab dem 1.1.2023 geliefert/installiert werden.** Es handelt sich um eine einheitliche Werkleistung bzw. Lieferung.
- Maßgeblich ist das Abnahmeprotokoll; auf den Zeitpunkt der Bestellung der PVA kommt es nicht an. Wurden jedoch einzelne Bestandteile einer PVA in 2022 aufgrund gesonderter Vereinbarung bestellt und geliefert, gilt noch das alte Recht mit 19 %.
- Durch die verschiedensten Neuerungen für PVA ändert sich für Bestandsanlagen (Anschaffung/Fertigstellung bis 31.12.2022) im Bereich der Umsatzsteuer nichts. Die ursprünglich gewählte Besteuerungsform wird mit allen bisher schon geltenden Regelungen weiter angewandt.

II. Umsatzsteuer

Übergangsprobleme:

Was gilt, wenn in 2022 bereits **Anzahlungen mit 19 % USt** geleistet wurden und die Fertigstellung der PVA in 2023 erfolgt?

- In der Schlussrechnung des leistenden Empfängers ist eine USt von Null auszuweisen,
- die geleistete Anzahlung ist brutto vom Rechnungsbetrag abzuziehen.
- Die Abschlagsrechnungen sind im Voranmeldungszeitraum zu berichtigen, in dem die Lieferung/Leistung erbracht wird, vgl. § 27 Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG.

II. Umsatzsteuer

Kann ich die PVA aus dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen umsatzsteuerfrei entnehmen?

- Bei den "**Neuanlagen**" (Anschaffung/Abnahme ab dem 1.1.2023) ist die Rechtslage klar: Die Eigennutzung des Stroms soll nicht als Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG der Besteuerung unterliegen. Auch eine eventuelle Entnahme unterliegt nicht der Umsatzbesteuerung, da der Gegenstand nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hatte (§ 3 Abs. 1b Satz 2 UStG).
- Bei den "**Altanlagen**" (Anschaffung/Abnahme bis zum 31.1.2022) verbleibt es weiterhin bei der Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe ("Eigenverbrauch"). Eine **Entnahme der (gesamten) Anlage** ist nur möglich, wenn zukünftig voraussichtlich mehr als 90 % des erzeugten Stroms für nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden. Hiervon ist auszugehen, wenn der Betreiber beabsichtigt, zukünftig mehr als 90 % des mit der Anlage erzeugten Stroms für unternehmensfremde Zwecke zu verwenden. **Davon ist aus Vereinfachungsgründen insbesondere auszugehen, wenn ein Teil des mit der PVA erzeugten Stroms z. B. in einer Batterie gespeichert wird.** Ausreichend ist auch, wenn eine Rentabilitätsrechnung eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von über 90 % nahelegt. Die Entnahme nur eines Teils einer ursprünglich zulässigerweise dem Unternehmen zugeordneten PVA kommt nicht in Betracht.

II. Umsatzsteuer

Vgl. Abschnitt 3.2 Abs. 3 UStAE:

„(3) Im Zusammenhang mit einer Leistung, die dem Nullsteuersatz (§ 12 Abs. 3 UStG) unterliegt, ist im Hinblick auf eine unentgeltliche Wertabgabe **wie folgt zu differenzieren:**

1. Bestand beim Erwerb eines Gegenstandes eine Berechtigung zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug (keine Anwendung des Nullsteuersatzes), stellt die spätere Entnahme und die unentgeltliche Zuwendung oder Verwendung des Gegenstandes unter den übrigen Voraussetzungen eine **unentgeltliche Wertabgabe** dar. Eine Entnahme des gesamten Gegenstandes ist nur möglich, wenn zukünftig voraussichtlich mehr als 90 % des Gegenstandes für nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden. Unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG unterliegt diese unentgeltliche Wertabgabe dem **Nullsteuersatz**. Die Entnahme nur eines Teils eines ursprünglich zulässigerweise dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes (vgl. Abschnitt 15.2c) ist nicht möglich.

2. Unterlag der Erwerb eines Gegenstandes dem Nullsteuersatz, stellt die **spätere Entnahme, unentgeltliche Zuwendung oder Verwendung** des Gegenstandes **keine unentgeltliche Wertabgabe** dar.“

II. Umsatzsteuer

Kleinunternehmerregelung:

Bei Umsätzen von bis zu 22.000 € brutto p.a ist Kleinunternehmerregelung anwendbar. Aber Antrag auf Regelbesteuerung mit voller Zuordnung der PVA zum USt-Unternehmensvermögen für 5 Jahre war in der Vergangenheit i.d.R. sinnvoll, denn:

- Im Jahr der Anschaffung/Herstellung voller Vorsteuerabzug
- Zwar 5 Jahre USt-Pflicht auf Einnahmen inkl. Eigenverbrauch, USt hierauf in dem u.g. Zeitraum jedoch geringer als die Vorsteuer auf AK/HK.
- Nach 5 Jahren Wechsel zur Kleinunternehmerregelung. Der Widerruf ist spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung des Kalenderjahres, für das er gelten soll, zu erklären.

Durch den Nullsteuersatz ist dies nicht mehr sinnvoll.

II. Umsatzsteuer

Bei Kleinunternehmerregelung gem. § 19 UStG ist zu beachten:

- Bei Umsätzen von bis zu 22.000 € brutto p.a ist Kleinunternehmerregelung anwendbar. In die Ermittlung Umsatzgrenze sind der Strom-Eigenverbrauch sowie Umsätze aus anderen Bereichen einzubeziehen.
- Die Rückoption ist zwar nach 5 Jahren möglich. Aber der Vorsteuerberichtszeitraum gemäß § 15 a UStG beträgt 60 Monate!

Beachte:

- Die Abrechnung mit dem Netzbetreiber erfolgt über dessen Gutschriften. Daher muss dieser unverzüglich über den Wechsel zur Kleinunternehmerregelung informiert werden, sonst § 14 Abs. 3 UStG

II. Umsatzsteuer

Bei Kleinunternehmerregelung gem. § 19 UStG ist zu beachten:

Beispiel:

Inbetriebnahme einer PVA 01.01.2020 mit Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung.

Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung ist erstmals für und ab 2025 möglich. Der Berichtigungszeitraum läuft jedoch 5 Jahre seit erstmaliger Verwendung und endet daher erst November 2025, bei in das Dach integrierten Anlagen sogar erst nach weiteren 5 Jahren.

III. Gewerbesteuer

Befreiungstatbestand für kleine PVA, § 3 Nr. 32 GewStG

Gesetzeswortlaut:

„Von der Gewerbesteuer sind befreit ...

*32. stehende Gewerbebetriebe von Anlagenbetreibern im Sinne des § 3 Nummer 2 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes, wenn sich deren Tätigkeit **ausschließlich** auf die Erzeugung und Vermarktung von Strom aus einer auf, an oder in einem Gebäude angebrachten **Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 30 Kilowatt** beschränkt.“*

Die steuerbefreite Leistung wurde durch das JStG 2022 von 10 Kilowatt auf 30 Kilowatt angehoben, und zwar rückwirkend zum Januar 2022.

Bei größeren PVA fällt Gewerbesteuer an, wenn der Gewerbeertrag 24.500 € im Jahr übersteigt (Freibetrag für Einzelpersonen und Personengesellschaften gem. § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG).

III. Gewerbesteuer

Befreiungstatbestand für kleine PVA, § 3 Nr. 32 GewStG

§ 3 Nr. 32 GewStG befreit insbes. Betreiber von kleinen PVA von der GewSt, da die Befreiung bestimmte Leistungsgrenzen voraussetzt. Die Tätigkeit erfüllt zwar die Voraussetzungen des § 2 GewStG. Durch den gewerbesteuerlichen Freibetrag von 24.500 Euro (§ 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG) wird aber regelmäßig keine GewSt festgesetzt. Die Befreiung lässt sich daher aus Vereinfachungsgründen rechtfertigen.

Steuerpolitischer Hintergrund war jedoch, dass mit der objektiven Gewerbesteuerpflicht eine IHK-Mitgliedschaft (§ 2 Abs. 1 IHKG) verbunden wäre und der Gesetzgeber die damit einhergehenden bürokratischen Folgen für Unternehmen und IHK vermeiden will. So entfällt durch die Befreiung die objektive Gewerbesteuerpflicht und damit auch die IHK-Mitgliedschaft.

=> **Keine Gewerbesteuererklärung** erforderlich

III. Gewerbesteuer

Befreiungstatbestand für kleine PVA, § 3 Nr. 32 GewStG

Allerdings weichen die Reichweite des § 3 Nr. 72 EStG und die des § 3 Nr. 32 GewStG voneinander ab. So fehlen die kumulative Grenze des § 3 Nr. 72 EStG, das Abstellen auf kWp und insbesondere die Regelung für Mehrfamilienhäuser (Einheit x 15 kWp)

Aber: § 7 Abs. 1 GewStG

„Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der bei der Ermittlung des Einkommens für den dem Erhebungszeitraum (§ 14) entsprechenden Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen ist, vermehrt und vermindert um die in den §§ 8 und 9 bezeichneten Beträge.“

Damit gilt § 3 Nr. 72 EStG auch für die Gewerbesteuer.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.

Bitte stellen Sie Ihre Fragen

Ihr Dozent

FASP

Kontakt

Klaus G. Finck

Rechtsanwalt / Steuerberater

Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

Fachanwalt für Steuerrecht

FASP Finck & Partner

Rechtsanwälte Steuerberater mbB

Nußbaumstr. 12

80336 München

Tel: 089/ 652001

Fax: 089/ 652002

finck@fasp.de

