

Bachelorarbeit
im Bachelorstudiengang
Betriebswirtschaft
an der Hochschule für angewandte Wissenschaften Neu-Ulm

Die steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen sowie von Stromspeichern

Erstkorrektor/-in: Prof. Dr. Stefan Weber

Verfasser/-in: Friederike Scheich (Matrikel-Nr.: 261063)

Thema erhalten: 15.12.2023

Arbeit abgegeben: 15.04.2024

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis.....	1
Tabellenverzeichnis.....	1
Abkürzungsverzeichnis.....	2
1. Einleitung.....	3
2. Allgemeines zu Photovoltaikanlagen und Stromspeichern	6
3. Umsatzsteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen und Stromspeichern	8
3.1 Unternehmereigenschaft.....	8
3.2 Besteuerungsform.....	9
3.3 Nullsteuersatz § 12 Abs. 3 UStG.....	12
3.4 Unternehmensvermögen	15
3.5 Batteriespeicher.....	17
4. Ertragssteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen und Stromspeichern	18
4.1 Einkommensteuer.....	18
4.1.1 Einkunftsart.....	18
4.1.2 Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben.....	20
4.1.3 Handwerkerleistungen.....	24
4.1.4 Gewinnermittlung.....	24
4.1.5 Betriebsvermögen	25
4.1.6 Steuerbefreiung § 3 Nr. 72 EStG.....	26
4.2 Gewerbesteuer	29

5. Vergleich der Gesetzeslage vor und nach der Einführung des JStG 2022	31
5.1 Ertragssteuerliche Beachtung.....	31
5.2 Umsatzsteuerliche Beachtung.....	33
6. Fazit.....	35
Literaturverzeichnis	36

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Funktionsweise eines Stromspeichers	6
Abbildung 2: Zuordnung von Photovoltaikanlagen	15
Abbildung 3: Grundsätze der Steuerbefreiung § 3 Nr. 72 EStG	27

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Vergleich Kleinunternehmerregelung und Regelbesteuerung	11
Tabelle 2: Berechnung Totalgewinn	32

Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
AfA	Absetzung für Abnutzung
AO	Abgabeordnung
BMF	Bundesministerium der Finanzen
Ct	Cent
EEG	Erneuerbare-Energien-Gesetz
ESTG	Einkommensteuergesetz
etc.	et cetera
EÜR	Einnahmenüberschussrechnung
f.	folgende
ff.	Fortfolgende
gem.	gemäß
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
IAB	Investitionsabzugsbetrag
i.d.R	in der Regel
JStG	Jahressteuergesetz
kWh	Kilowattstunde
kWp	Kilowatt-Peak
MaStR	Marktstammdatenregister
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe / NWB-Verlag
PV	Photovoltaik
S.	Seite
sog.	sogenannt

1. Einleitung

Die Klimaneutralität in Deutschland gewinnt in der letzten Zeit verstärkt an Bedeutung. Vor diesem Hintergrund wurden zahlreiche rechtliche Änderungen und Novellierungen eingeführt. Das Erneuerbare-Energien-Gesetz 2023 stellt die größte energiepolitische Gesetzesnovelle seit Jahrzehnten dar. Mit diesem Gesetz werden Grundlagen für die Klimaneutralität Deutschlands gelegt. Das Ziel ist es, bis zum Jahr 2030 den Anteil erneuerbarer Energien am Bruttostromverbrauch auf mindestens 80 Prozent zu erhöhen. Das überarbeitete Erneuerbare-Energien-Gesetz trat am 1. Januar 2023 in Kraft und hat das Ziel, die Klimaerwärmung auf 1,5 Grad zu beschränken und die Abhängigkeit von fossilen Brennstoffen erheblich zu reduzieren.¹

Maßnahmen, die in diesem Zusammenhang getroffen werden, beziehen sich auf den gesetzlichen Vorrang für erneuerbare Energien, die Beendigung der Förderung Erneuerbarer Energien über den Strompreis, eine rasante Erhöhung der Ausbaupfade für die Wind- und Solarenergie, eine höhere Vergütung für Solaranlagen und eine verbesserte finanzielle Beteiligung der Kommunen bei Windenergie.²

Bei der Planung, Erstellung und Inbetriebnahme einer Photovoltaikanlage kann sich eine Vielzahl von verschiedenen Problemen ergeben. Diese kosten Nerven, Zeit und Geld. Einer der Bereiche, in denen wirtschaftlich relevante Fehler begangen werden können, beziehen sich auf die Besteuerung von Photovoltaikanlagen.

Das Steuerrecht in Bezug auf den Solarstrom berücksichtigt sowohl rechtliche als auch wirtschaftliche Aspekte der Nutzung von Photovoltaikanlagen. Diese Aspekte werden im Rahmen der vorliegenden Arbeit behandelt.

Photovoltaikanlagen stellen somit einen wichtigen Bestandteil der rechtlichen Regelungen im Rahmen des Erneuerbaren-Energie-Gesetzes dar. Seit Januar

¹ Vgl. [Gesetzliche Neuregelungen ab Januar 2023](#) | Bundesregierung, abgerufen 20.02.2024

² Vgl. [Gesetzliche Neuregelungen ab Januar 2023](#) | Bundesregierung, abgerufen 20.02.2024

2023 sind Stromspeicher und kleine Solaranlagen steuerfrei, was als Folge der Verabschiedung des Jahressteuergesetzes 2022 angesehen werden darf. Für den Erwerb von kleineren Photovoltaikanlagen einschließlich sämtlicher Komponenten ist somit keine Umsatzsteuer anfallend. Außerdem fallen keine Einkommens- und Umsatzsteuer auf Einnahmen aus der Stromeinspeisung ins öffentliche Netz sowie auf den Eigenverbrauch an. Seit dem 1. Januar 2023 ist auch die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen umsatzsteuerfrei.

Dies bedeutet, dass der Nullsteuersatz für sämtliche Photovoltaikanlagen mit einer Höchstleistung von 30 kWp auf Wohngebäuden bzw. in deren Nähe gilt. In größeren Mehrfamilienhäusern dürfen Photovoltaikanlagen mit einer Peak-Leistung von 15 kWp pro Wohneinheit installiert werden. Dank des Nullsteuersatzes für Photovoltaikanlagen entfällt auch der bürokratische Aufwand, mit dem die Betreibenden von Photovoltaikanlagen bisher konfrontiert waren. Es fällt keine Vorsteuer für die Lieferung und Installierung der Anlagen an, sodass Betreibende als Kleinunternehmer eingestuft werden können.³

Jede Person, die im Zeitraum von 2018 bis 2022 eine Solaranlage installiert hat, soll nun zum Kleinunternehmerstatus wechseln und nicht mehr umsatzsteuerpflichtig sein. Diese neue Steuerregelung ist für sämtliche Komponenten einer Photovoltaikanlage möglich. Auch der Austausch und die Installation von defekten Komponenten der Photovoltaikanlage sind begünstigt. Für reine Reparaturen ohne Lieferung von Ersatzteilen fällt allerdings immer noch eine Mehrwertsteuer von 19 Prozent an.

Grundsätzlich stellt die Verabschiedung eines Jahressteuergesetzes im Jahr 2022 eine positive Veränderung dar, da eine solche Neuerung zu geringeren Kosten und weniger Bürokratie führt. Zentrale steuerliche Vorteile, die mit dem Nullsteuersatz zusammenhängen, beziehen sich auf den Wegfall der Umsatzsteuer bei der Anschaffung einer neuen Photovoltaikanlage, die Befreiung von privaten Anlagen mit 30 kWp Leistung auf Einfamilienhäuser bzw.

³ Vgl. <https://www.adac.de/rund-ums-haus/energie/versorgung/photovoltaik-steuerfrei/>, abgerufen am 22.02.2024

bis zu 15 kWp bei Mehrfamilienhäusern, von der Einkommens- und Umsatzsteuer, sowohl für die Einspeisevergütung als auch für den Eigenverbrauch, sowie steuerliche Befreiung der Photovoltaikanlagen von Kleinunternehmern.⁴

Zielsetzung und Forschungsfrage

Im Zuge dessen soll das Potenzial deutscher Dächer durch den Abbau von Bürokratie attraktiver gestaltet werden und so zu einem höheren Nutzen führen. Im Kontext der erläuterten Überlegungen kann das Ziel der Arbeit wie folgt formuliert werden: Untersuchung von Möglichkeiten der steuerlichen Behandlung von Betreibern einer Photovoltaikanlagen sowie einem Stromspeicher. Die Forschungsfrage der Arbeit kann dabei wie folgt abgeleitet werden: Welche Möglichkeiten der steuerlichen Behandlung von Stromspeichern und Photovoltaikanlagen stehen Anlagenbetreibern zur Verfügung?

Methodisches Vorgehen und Aufbau der Arbeit

Die Arbeit beginnt mit einer Allgemeinen Begriffserklärung von Photovoltaikanlagen als auch Stromspeichern und welche Modelle es auf dem Markt gibt. Die aktuellen steuerlichen Entwicklungen in Bezug auf das im Jahr 2022 verabschiedete Jahressteuergesetz werden sowohl im ertragssteuerlichen Bereich als auch im umsatzsteuerlichen Bereich behandelt.

Im Anschluss folgt ein Vergleich der steuerlichen Behandlung von kleinen Photovoltaikanlagen vor und nach der Einführung des Jahressteuergesetzes 2022. Diese Abschlussarbeit basiert im methodischen Vorgehen im Wesentlichen auf sekundärer Forschung. Wie in wissenschaftlichen Arbeiten üblich, kommt vorhandene Literatur in Form von Gesetzesnormen, Verordnungen und Richtlinien zur Anwendung. Abgeschlossen wird die Arbeit mit einem Fazit.

⁴ Vgl. <https://www.adac.de/rund-ums-haus/energie/versorgung/photovoltaik-steuerfrei/>, abgerufen am 22.02.2024

2. Allgemeines zu Photovoltaikanlagen und Stromspeichern

Die Photovoltaikanlage wandelt Sonnenenergie direkt in elektrische Energie um, indem sie Solarzellen nutzt. Im Jahr 1839 entdeckte Alexandre Becquerel den photoelektrischen Effekt. Auf dessen Prinzip die heutige Photovoltaik gebaut werden.⁵

Durch die direkte Einstrahlung der Sonne auf ein Solarmodul werden im Solarmodul Elektroden angeregt, die zunächst eine Spannung in der Solarzelle erzeugen. Die entstandene Spannung nennt sich Gleichspannung, welche aber nicht im Haushalt angewendet werden kann. Die Gleichspannung wird durch einen Wechselrichter in Wechselspannung (Netzstrom) umgewandelt, der dann für den Eigenverbrauch oder die Einspeisung verwendet werden kann. Die überproduzierte Energie, die nicht direkt genutzt wird, kann entweder in das öffentliche Stromnetz durch einen zusätzlichen Einspeisezähler oder in einen Batteriespeicher eingespeist werden.⁶ Die unterstehende Abbildung dient der Verdeutlichung einer Aufdach-Photovoltaikanlage mit Stromspeicher und Einspeisezähler.

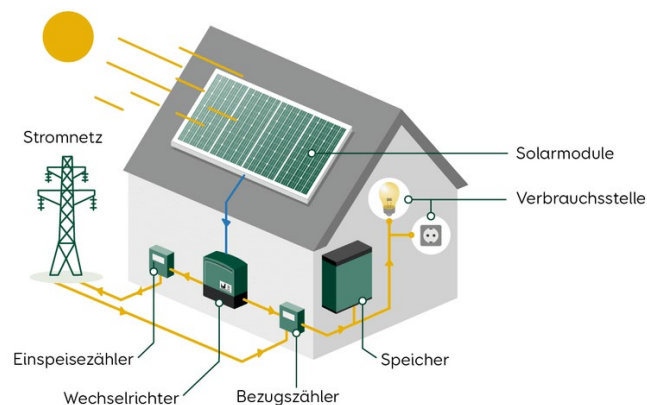


Abbildung 1: Funktionsweise eines Stromspeichers

Quelle: Stromspeicher für Photovoltaik - Nutzen, Größen, Kosten (aroundhome.de)

Bei nicht ausreichendem Sonnenlicht kann die Photovoltaikanlage wiederum keinen Strom produzieren, weshalb sich eine Kombination von Photovoltaik und Stromspeicher anbietet.⁷

⁵ Vgl. Haselhuhn, Photovoltaik – Gebäude liefern Strom, 2010, S.13

⁶ Vgl. Wesselak/Voswinckel, Photovoltaik – Wie Sonne zu Strom wird, 2016, S. 63

⁷ Vgl. Holler/Gaukel/Lesch/ Lesch, Erneuerbare Energien zum Verstehen und Mitreden, S. 37

Photovoltaikanlagen unterscheiden sich in netzgekoppelte Anlagen und Inselanlagen. PV-Inselanlagen bieten unabhängige Stromversorgung durch Solarenergie und sind ideal für abgelegene Standorte ohne öffentliches Stromnetz wie beispielsweise Berghütten. Erzeugter Solarstrom wird entweder direkt verbraucht oder für den späteren Gebrauch gespeichert.⁸

Netzgekoppelte PV-Anlagen oder Einspeiseanlagen, sind Solarstromanlagen, die direkt mit dem öffentlichen Stromnetz verbunden sind und überschüssigen Solarstrom, der nicht sofort benötigt wird, in dieses einspeisen und somit zur allgemeinen Stromversorgung beitragen. Die Einspeisung in das öffentliche Netz wird Anlagenbetreibern vergütet. Solche Anlagen sind besonders für den Eigenverbrauch im Haushalt oder in Gewerbebetrieben verbaut.⁹

Eine Photovoltaikanlage wird durch die Kombination mit einem Stromspeicher wirtschaftlicher. Ein Stromspeicher ermöglicht es, den überschüssigen Solarstrom, der während sonnenreicher Zeiten erzeugt und möglicherweise nicht sofort benötigt wird, für die spätere Verwendung zu speichern. Dadurch ist es möglich, den Eigenverbrauch des selbst erzeugten Stroms zu steigern. Dies trägt zur Verringerung der Abhängigkeit von teureren Netzstrom bei.

Auf dem Markt gibt es verschiedene Modelle von Batteriespeichern. Am häufigsten werden aktuell Lithium-Ionen-Batteriespeicher verbaut.¹⁰ Dies liegt hauptsächlich an der ausgereiften Technologie, der hohen Energiedichte, der niedrigen Kosten und der Verfügbarkeit auf dem Markt. Darüber hinaus bieten sie eine gute Zykluslebensdauer und können schnell aufgeladen werden.¹¹

Entscheidend für die Besteuerung von Photovoltaikanlagen ist die Größe der Anlage und ob es sich um Eigenverbrauch handelt oder eine Einspeisung von Solarstrom in das öffentliche Stromnetz und hierbei eine Vergütung besteht. In

⁸ Vgl. Photovoltaik – Inselanlage vs. netzgekoppelte Anlage (selfmade-energy.com), 22.02.2024

⁹ Vgl. Photovoltaik – Inselanlage vs. netzgekoppelte Anlage (selfmade-energy.com), 22.02.2024

¹⁰ Vgl. Stromspeicher für Photovoltaik - Nutzen, Größen, Kosten (aroundhome.de), 20.02.2024

¹¹ Vgl. Stromspeicher für Photovoltaik - Nutzen, Größen, Kosten (aroundhome.de), 20.02.2024

dem kommenden Kapitel wird nun auf die Einkommen-, Gewerbe-, und Umsatzsteuer in Bezug auf PV-Anlagen sowie Stromspeicher eingegangen.

3. Umsatzsteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen und Stromspeichern

3.1 Unternehmereigenschaft

Zunächst stellt sich die Frage, ob Umsätze einer PV-Anlage der Umsatzsteuer nach § 1 Abs. 1 UStG unterliegen. Gemäß § 1 Abs. 1 UStG sind steuerbare Umsätze „die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.“¹² Daher muss noch festgestellt werden, ob dieser Unternehmer ist. Gem. § 2 UStG wird ein Unternehmer, als jeder bezeichnet, der unabhängig von der Art oder dem Umfang der Tätigkeit und ohne Gewinnerzielung eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt.¹³

Personen und Unternehmen, die PV-Anlagen besitzen und betreiben, handeln in diesem Sinne grundsätzlich als Unternehmer, da sie Einnahmen durch den Verkauf von Solarstrom erzielen und eine Lieferung gegen Entgelt erfolgt. Somit muss eine steuerliche Anmeldung beim Finanzamt erfolgen.

Das JStG 2022 zielt darauf ab, die Bürokratie für Anlagenbetreiber so gering wie möglich zu halten. Daher kann die steuerliche Anzeige beim Finanzamt über die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit gemäß § 138 Abs. 1 AO sowie die Übermittlung des Fragebogens zur steuerlichen Erfassung gemäß § 138 Abs. 1b AO in folgenden Fällen ausgeschlossen werden:

- Anlagenbetreiber im Sinne des § 15 EStG Gewerbetreibende sind und sich der Betrieb nach § 3 Nr. 72 EStG um begünstigte Photovoltaikanlagen handelt

¹² UStG §1 Abs. 1 Nr. 1

¹³ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4. Aufl.), S. 61

- die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG Anwendung findet
- das Unternehmen ausschließlich auf den Betrieb nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG beschränkt ist¹⁴

3.2 Besteuerungsform

Die Umsatzbesteuerung wird maßgeblich durch die vom Anlagenbetreiber gewählte Steuerform beeinflusst. Die Entscheidung des Betreibers hat sowohl für das Finanzamt als auch für den Netzbetreiber, in dessen Netz der erzeugte Strom eingespeist wird, eine erhebliche Bedeutung. Dies ermöglicht eine korrekte Abrechnung der Gutschriften unter Berücksichtigung der entsprechenden Umsatzsteuer.¹⁵

Eine Gutschrift ist eine Sonderregelung im Umsatzsteuergesetz und wird in § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG geregelt. Diese Erlaubt dem Empfänger von gelieferter Ware (Strom), die Abrechnung zu erstellen, anstatt des Lieferanten (PV-Anlagen Betreiber). Diese Abrechnung muss bestimmte Voraussetzungen erfüllen, darunter die Übermittlung an den Lieferanten und die Angabe aller erforderlichen Informationen gemäß den steuerrechtlichen Vorschriften.¹⁶

Für die Besteuerung der Umsatzsteuer stehen Betreibern von PV-Anlagen mit Stromspeichern zur Wahl, ob sie die nach Regelbesteuerung oder der Kleinunternehmerbesteuerung besteuert werden.

Kleinunternehmerregelung

Unternehmen, die Photovoltaikanlagen betreiben, können die Kleinunternehmerregelung gemäß § 19 Abs. 1 UStG nutzen, sofern ihr Umsatz im vergangenen Jahr 22.000 Euro und im laufenden Jahr 50.000 Euro nicht übersteigt. Diese Sonderregelung zielt darauf ab, dass Kleinunternehmer deren wirtschaftliche Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung ist, entlastet werden.

¹⁴ Vgl. BMF-Schreiben v. 12.6.2023 – IV A3 – S 0301/19/10007:01261

¹⁵ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 9

¹⁶ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 61

Bei Anwendung dieser Regelung wird für Kleinunternehmen keine Umsatzsteuer auf Umsätze erhoben oder abgeführt. Jedoch entfällt gleichzeitig auch das Recht auf Vorsteuerabzug.¹⁷

Der Anlagenbetreiber muss dem Finanzamt die relevanten Informationen vorlegen, aus denen sich der voraussichtliche Umsatz für das laufende Jahr ergibt, was durch eine Prognoserechnung im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung erfolgt.¹⁸ Darüber hinaus wird erwartet, dass weder der Unternehmer in seinen Rechnungen noch der Netzbetreiber in den Gutschriftbelegen die Umsatzsteuer separat ausweist. Sollte dies dennoch geschehen, muss die offen ausgewiesene Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden.¹⁹

Regelbesteuerung

Sofern der Anlagenbetreiber nicht als Kleinunternehmer eingestuft werden kann, fällt er in die normale Form der Umsatzbesteuerung, der Regelbesteuerung. Auch kann auf die Option zur Kleinunternehmerregelung verzichtet werden und die Regelbesteuerung Anwendung finden.²⁰

Daher haben Betreiber von Photovoltaikanlagen in der Vergangenheit bzw. vor Einführung des JStG 2022 oft auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet und sich stattdessen für die Regelbesteuerung entschieden, um die Investitionskosten geltend zu machen.²¹

Die Umsatzsteuer, die der Verkäufer der Anlage berechnet hat, sowie die für den laufenden Unterhalt der Anlage anfallenden Steuerbeträge werden von dieser Regelung vom Finanzamt als Vorsteuer erstattet. Bei der Wahl der Regelbesteuerung muss der Anlagenbetreiber die Umsatzsteuer, die sich aus der Lieferung an den Netzbetreiber und dem Eigenverbrauch ergeben, an das Finanzamt abführen. Beim Ausüben der Regelbesteuerungsoption ist der

¹⁷ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 66

¹⁸ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 9 ff.

¹⁹ Vgl. Kleinunternehmerregelung: Alle Infos im Überblick | Lexware, abgerufen 25.03.24

²⁰ Vgl. Kleinunternehmerregelung oder Regelbesteuerung: Unterschied 2020, 2021, 2022? (gruenderlexikon.de), abgerufen 25.03.2024

²¹ Vgl. Photovoltaik-Steuer: PV ist seit 2023 steuerfrei (finanztip.de), abgerufen 25.03.24

Anlagenbetreiber mindestens fünf Jahre lang daran gebunden und kann sie erst ab dem Beginn eines Kalenderjahres nach Ablauf dieser Frist zurückziehen.²²

Ein Wechsel von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerregelung sollte erst ab dem 6. Jahr beantragt werden, um bereits geltend gemachte Vorsteuerbeträge nicht nachträglich rückzahlen zu müssen.²³

Beispiel zum Vergleich der Kleinunternehmerregelung und Regelbesteuerung:
Eine PV-Anlage erzielt jährlich Nettoeinnahmen in Höhe von 8000 Euro. Die laufenden Bruttokosten betragen 2.142 Euro.

Tabelle 1: Vergleich Kleinunternehmerregelung und Regelbesteuerung ²⁴

	Kleinunternehmerregelung	Regelbesteuerung
Nettoeinnahmen	8.000 Euro	8.000 Euro
+ Vereinnahmte Umsatzsteuer	-	1.520 Euro
- Ausgaben (brutto)	2.142 Euro	2.142 Euro
Vorläufiger Überschuss	5.858 Euro	7.378 Euro
-Abgeführte Umsatzsteuer	-	1.520 Euro
+ erstattete Vorsteuer	-	342 Euro 1.178 Euro
Gewinn	5.858 Euro	6.200 Euro

Quelle: In Anlehnung an Wittlinger, J., Photovoltaikanlagen im Steuerrecht, 2023, S. 68

Wie in der Tabelle oben aufgeführt zeigt sich, dass es sich um keinen wesentlichen Unterschied handelt sofern nach der Anschaffung keine hohen Ausgaben mehr entstehen, aus denen die Vorsteuer gezogen werden könnte. Das ist der klare Vorteil der Regelbesteuerung. Die Regelung der

²² Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 15 ff.

²³ Vgl. Photovoltaik-Steuer: PV ist seit 2023 steuerfrei (finanztip.de), abgerufen 25.03.24

²⁴ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 68

Kleinunternehmer lohnt sich unter Berücksichtigung des Aufwands für die Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung und einer Umsatzsteuervoranmeldung.²⁵

3.3 Nullsteuersatz § 12 Abs. 3 UStG

Im Rahmen des JStG 2022 wurde erstmals ein neuer Absatz 3 in § 12 des UStG eingefügt, der eine Nullbesteuerung vorsieht. Diese Regelung ist für Lieferungen einer PV-Anlage ab dem 01.01.2023 gültig und wurde eingeführt, um Betreibern von Photovoltaikanlagen eine Entlastung von bürokratischen Aufgaben zu ermöglichen. Durch den Nullsteuersatz können Betreiber nun die Kleinunternehmerregelung anwenden, ohne finanzielle Nachteile befürchten zu müssen. Da die Lieferung von Photovoltaikanlagen und damit verbundenen Komponenten sowie Speichern ohnehin nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet ist, ist der Vorsteuerabzug der Grund für den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung.²⁶

Folgende Umsätze sind nach § 12 Abs. 3 UStG von der Steuer befreit:

- § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG: Lieferung von Solarmodulen an den Anlagenbetreiber einschließlich wesentlicher Komponenten und Speicher für den Betrieb der Anlage, um den erzeugten Strom zu speichern, sind steuerbefreit. Die Voraussetzung hierfür ist, dass ein Zusammenhang mit Privatwohnung, Wohnungen oder öffentlichen Gebäuden besteht.²⁷

Wenn ein Gebäude sowohl für begünstigte als auch nicht begünstigte Zwecke genutzt wird, wird grundsätzlich angenommen, dass es sich um ein begünstigtes Gebäude handelt. Es gilt jedoch nicht, wenn die nicht begünstigte Nutzung so dominant ist, dass die Begünstigung nicht angemessen wäre. Das kann der Fall sein, wenn die nicht begünstigte Anlage eng mit der begünstigten Nutzung verbunden ist und keinen eigenen Zweck hat, wie zu Beispiel eine Hausmeisterwohnung in einem gewerblichen Komplex oder wenn die Fläche der nicht begünstigten

²⁵ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 66

²⁶ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 10

²⁷ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 11 ff.

Nutzung weniger als 10% der Gesamtfläche des Gebäudes ausmacht. Wenn die nicht begünstigte Nutzung überwiegt, unterliegt die gesamte Lieferung der Regelbesteuerung.²⁸

Außerdem darf die installierte Anlage nicht mehr als 30 kWp nach dem Marktstammdatenregister betragen. Bei einer Erweiterung der Anlage muss die bereits bestehende Einheit mit der dazukommenden Einheit verrechnet werden. Führt die Anlage nun zum Überschreiten der 30 kWp Grenze so ist die Vereinfachungsregelung nicht anwendbar. Sog. Balkonkraftwerke, die i.d.R. auf Balkonen aufgestellt werden, sind von der Umsatzsteuer befreit.²⁹

Wesentliche Komponenten in diesem Zusammenhang sind: Wechselrichter, Dachhalterung, Energiemanagement-System, Solarkabel, Einspeisesteckdose, Funk-Rundsteuerungsempfänger, Backup-Bos und die zur Notstromversorgung dienenden Einrichtungen.³⁰ Dem Nullsteuersatz unterliegt unter anderem eine nachträgliche Lieferung, Erweiterung oder Erneuerung von wesentlichen Komponenten, die die Voraussetzung nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG erfüllen. Beispielsweise die Erneuerung eines Zählerschranks.³¹

Nicht wesentliche Bestandteile sind hingegen Zubehör wie Schrauben, Nägel etc. Wenn das Zubehör nicht als Teil einer einheitlichen Leistung geliefert wird, fällt es auch unter den Nullsteuersatz.³²

Neben der Hauptleistung, der Lieferung der PV-Anlage sind auch die Nebenleistung steuerbefreit, sofern die genannten Voraussetzungen vorliegen. Zu Nebenleistungen gehören die Anmeldung im MaStR, Software für Steuerung und Überwachung, Montage der Module, Kabelinstallation, Wechselrichteranschluss und andere Dienstleistungen.

²⁸ Vgl. https://datenbank.nwb.de/Dokument/378652_12__18/, 01.04.2024

²⁹ Vgl. [Umsatzsteuer: BMF zu Photovoltaikanlagen und Nullsteuersatz | Steuern | Haufe](#), 05.03.2024

³⁰ Vgl. [Umsatzsteuer: BMF zu Photovoltaikanlagen und Nullsteuersatz | Steuern | Haufe](#), 05.03.2024

³¹ Vgl. https://datenbank.nwb.de/Dokument/378652_12__18/, 01.04.2024

³² Vgl. BMF-Schreiben v. 12.6.2023 – IV A3 – S 0301/19/10007:01261

Jedoch sind nicht alle Leistungen Teil dieser Nullsteuerregelung, wie z.B. bestimmte Demontage- und Anpassungsarbeiten oder eigenständige Serviceleistungen, wie Wartung oder Versicherung.³³

Bauträger, die Photovoltaikanlagen liefern, unterliegen ebenfalls dem Nullsteuersatz, selbst wenn sie auch Gebäude liefern. Die Vermietung von PV-Anlagen hingegen fällt unter den Regelsteuersatz. Leasing- oder Mietkaufverträge können je nach Vereinbarung als Lieferung oder sonstige Leistung behandelt werden, wobei die Vertragsdetails wie Laufzeit und Zahlungsbedingungen ausschlaggebend sind.³⁴

- § 12 Abs. 3 Nr. 2 UStG: Innergemeinschaftlicher Erwerb von in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände

- § 12 Abs. 3 Nr. 3 UStG: Die Einfuhr der begünstigten Teile

- § 12 Abs. 3 Nr. 4 UStG: Installation der PV-Anlage sowie des Speichers
Sind die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG erfüllt, unterliegt auch die Installation der Anlage dem Nullsteuersatz. Es handelt sich um Arbeiten, die dafür sorgen, dass die Anlage für das Gebäude und die dort lebenden Personen sicher betrieben werden kann. Arbeiten, die nicht rein für den Betrieb der Photovoltaikanlage nötig sind, unterliegen nicht dem Nullsteuersatz.

Beispiel: Auf einem Einfamilienhaus wird eine Photovoltaikanlage errichtet, welches gerade unabhängig davon kernsaniert wird. Dabei werden auch alle Elektroleitungen erneuert. Diese Arbeiten unterliegen nicht dem Nullsteuersatz, sondern der Regelbesteuerung. Müssen hingegen Elektroarbeiten vorgenommen werden, um die PV-Anlage sicher zu betreiben, unterliegt dies dem Nullsteuersatz.³⁵

³³ Vgl. https://datenbank.nwb.de/Dokument/378652_12_18/, abgerufen 03.04.2024

³⁴ Vgl. https://datenbank.nwb.de/Dokument/378652_12_18/, abgerufen 03.04.2024

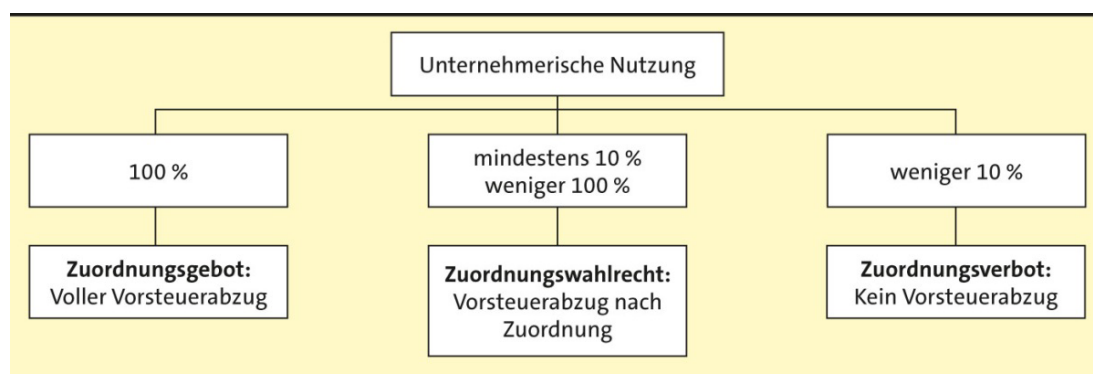
³⁵ Vgl. https://datenbank.nwb.de/Dokument/378652_12_18/, abgerufen 04.04.2024

Für Anlagenbetreiber, die Ihre PV-Anlage bereits im Jahr 2022 angeschafft haben, kam der 0 Steuersatz zu spät und sie haben ihre Rechnung mit einer ausgewiesenen Umsatzsteuer von 19% erhalten und unterliegen der Regelbesteuerung. Diese Umsatzsteuer kann man sich vom Finanzamt erstatten lassen, wenn man auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet und die PV-Anlage dem Unternehmensvermögen zuordnet.

3.4 Unternehmensvermögen

Eine Photovoltaikanlage als auch Stromspeicher können dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden. Die Zuordnung ist entscheidend für den Vorsteuerabzug aus Anschaffungs- und Herstellungskosten, wobei nur Anlagen mit einer Zuordnung zum Unternehmensvermögen berechtigt sind zum Vorsteuerabzug. Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG muss hierfür eine unternehmerische Mindestnutzung von 10 % vorliegen.³⁶

Abbildung 2: Zuordnung von Photovoltaikanlagen



Quelle: [Photovoltaikanlagen im Umsatzsteuerrecht | nwb.de](https://www.nwb.de/photovoltaikanlagen-im-umsatzsteuerrecht)

Wenn die unternehmerischer Mindestnutzung von 10% ausgeschlossen ist und voraussichtlich mehr als 90 % des erzeugten Stroms für nicht unternehmerische Zwecke verwendet werden, kann ein Vorsteuerabzug nicht erfolgen.³⁷

Ein Zuordnungswahlrecht besteht für Anlagen, die unternehmerisch als auch privat genutzt werden und der unternehmerische Nutzen mindestens 10%

³⁶ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 20 ff.

³⁷ Vgl. NWB Nr. 38 (2023), S. 2585 – NWB UAAAJ-48554

beträgt. Wird der gesamte erzeugte Strom rein unternehmerisch genutzt, herrscht ein Zuordnungsgebot und somit der volle Vorsteuerabzug.

Entnahme der PV-Anlage aus dem Unternehmensvermögen

Anlagenbetreiber, die ihre PV-Anlage vor dem 1. Januar 2023 erworben und Anspruch auf volle oder teilweise Vorsteuerabzüge haben, finden gemäß dem BMF-Schreiben vom 27. Februar 2023 klare Richtlinien vor. Diese bestimmen, unter welchen Bedingungen die Anlage zum Nullsteuersatz als unentgeltliche Wertabgabe gem. § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG aus dem Unternehmensvermögen genommen werden können. Dadurch sollen zukünftige Besteuerungen des selbstverbrauchten Stroms vermieden werden.³⁸

Grundsätzlich ist eine solche Entnahme nur dann möglich, wenn mehr als 90 % der erzeugten Elektrizität für nicht gewerbliche Zwecke genutzt werden. Es wird davon ausgegangen, dass dies der Fall ist, wenn zum Beispiel ein Teil des Stroms in Batterien gespeichert wird oder wenn eine Rentabilitätsrechnung nachgewiesen wird, nicht nur für die gelegentliche Ladevorgänge von Elektrofahrzeugen, sondern auch für den Betrieb von Wärmepumpen. In diesem Fall liegt der Strompreis über der Einspeisevergütung.

Die Entnahme stellt ein Zuordnungswahlrecht zum Unternehmensvermögen des Unternehmers dar und muss entsprechend dokumentiert werden, einschließlich einer Anzeige beim Finanzamt. Eine rückwirkende Entnahme auf den 1. Januar 2023 ist nur möglich, wenn die entsprechende Erklärung bis zum 11. Januar 2024 beim Finanzamt eingereicht wurde.³⁹

Eine Entnahme nur des nicht unternehmerisch genutzten Teils einer Photovoltaikanlage, die ursprünglich dem Unternehmen zugeordnet wurde, ist nicht möglich. Es herrscht ein Zuordnungsverbot.⁴⁰ Trotz einer Entnahme müssen die Umsatzsteuererklärungspflichten weiterhin erfüllt werden,

³⁸ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 13 ff.

³⁹ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 13 ff.

⁴⁰ Vgl. NWB (2023), S. 2585 – NWB UAAAJ-48554

einschließlich der Deklaration und Abführung von Umsatzsteuer aus den erhaltenen Einspeisevergütungen.⁴¹

3.5 Batteriespeicher

PV-Anlagen in Kombination mit einem Batteriespeicher erhöhen die Wirtschaftlichkeit der Anlage. Nun stellt sich die Frage, wie der Stromspeicher im Umsatzsteuerrecht behandelt wird. Unterschieden wird zwischen zwei Arten:⁴²

- **Eigenständiges Zuordnungsobjekt:** Der Stromspeicher wird nachträglich zur PV-Anlage in Betrieb genommen.

Seit dem 01.01.2023 kann die Anschaffung des Stromspeichers dem Nullsteuersatz gemäß § 12 Absatz 3 UStG unterliegen. Es ist nicht von Bedeutung, ob der Stromspeicher parallel zu einer PV-Anlage erworben wird oder ob eine bestehende Anlage erweitert wird. Bei der Anschaffung zum Nullsteuersatz ist die Frage nach einem potenziellen Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Im Allgemeinen ist eine Zuordnung zum Unternehmensvermögen nicht notwendig.⁴³

Für den Anlagenbetreiber kann der Vorsteuerabzug der Anschaffungskosten und Herstellungskosten geltend gemacht werden, wenn der produzierte Strom zu mindestens 10% für unternehmerische Zwecke genutzt wird. Falls der Speicher zum Unternehmensvermögen gehört, ist eine unentgeltliche Wertabgabe gem. § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG für die Stromentnahme für private Zwecke erforderlich.⁴⁴

- **Einheitliches Zuordnungsobjekt:** Der Stromspeicher wird zeitgleich mit der PV-Anlage angeschafft und in Betrieb genommen.

Wenn der Strom privat genutzt wird, aber dem Unternehmensvermögen zugeordnet ist und eine Vorsteuer geltend gemacht wird, muss eine unentgeltliche Wertabgabe besteuert werden. Nach § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1

⁴¹ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 13 ff.

⁴² Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 11-12

⁴³ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 23 ff.

⁴⁴ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 21 ff.

UStG ergibt sie auch dem Einkaufspreis plus Nebenkosten für einen gleichwertigen Gegenstand. Für eine unternehmensfremde Verwendung des Speichers findet keine unentgeltliche Wertabgabe statt.

Seit dem 01.01.2023 ist auch der Stromspeicher als wesentliche Komponente einer PV-Anlage von der Umsatzsteuer befreit, sofern dieser Strom aus begünstigten Solarmodulen speichert. Die Speicherkapazität sollte dabei mindestens 5 kWh betragen.⁴⁵

4. Ertragssteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen und Stromspeichern

4.1 Einkommensteuer

4.1.1 Einkunftsart

„Natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig“.⁴⁶

Nach §2 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 EStG sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb einkommenssteuerpflichtig. Folgende Voraussetzungen müssen nach §15 Abs. 2 EStG vorliegen:

- **Selbstständigkeit,**
Trifft der zukünftige Anlagenbetreiber, die selbstständige Entscheidung eine PV-Anlage zu bauen, handelt es sich um Selbstständigkeit.
- **Nachhaltige Betätigung**
Auch dieser Punkt ist bei PV-Anlagen gegeben, da sie auf lange Sicht Strom aus der Sonneneinstrahlung gewinnen, um diesen einzuspeisen oder selbst verbrauchen.

⁴⁵ Vgl. [bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/foerderung-photovoltaikanlagen.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/foerderung-photovoltaikanlagen.html), abgerufen 27.3.2024

⁴⁶ § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG

➤ Gewinnerzielungsabsicht

Die Betreiber einer PV-Anlage verfolgen das Ziel durch ihre gewerbliche Tätigkeit Gewinne zu erzielen.

Wenn die langfristige Totalgewinnprognose zeigt, dass die gesamten Einnahmen aus dem Betrieb der PV-Anlage voraussichtlich niedriger sein werden als die Gesamtausgaben, wird dies als negativer Totalgewinn erkannt. Das Finanzamt betrachtet den Betrieb normalerweise als Liebhaberei, da keine Absicht zur Gewinnerzielung besteht.⁴⁷

Besitzer kleiner PV-Anlagen konnten für den Veranlagungszeitraum bis 2021 die eingeführte Vereinfachungsregelung (Liebhaberei) des Bundesministeriums für Finanzen beantragen und sich somit von der Erfassung und Meldung ihrer Einnahmen in der Einkommensteuererklärung befreien. Voraussetzung war, dass die Anlage mit einer Leistung von bis zu 10 kW oder 10 kWp ausschließlich Strom für den eigenen Stromverbrauch oder der Einspeisung in das öffentliche Netz produziert. Die Anlage darf erst nach dem 31.12.2003 installiert worden sein oder bereits vor 20 Jahren.⁴⁸

➤ Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

Für Anlagenbetreiber ist es ausreichend, wenn sie auch nur einen Geschäftspartner haben (Netzbetreiber) und dieser am wirtschaftlichen Verkehr beteiligt ist.⁴⁹

- keine Betätigung aus Land- und Forstwirtschaft
- keine Ausübung aus freien Berufen
- keine andere selbstständige Arbeit

⁴⁷ Vgl. [Gewinnerzielungsabsicht bei kleinen PV-Anlagen und BHKW \(deubner-steuern.de\)](https://www.deubner-steuern.de), abgerufen 17.03.2024

⁴⁸ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 42 ff.

⁴⁹ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 123

Werden alle Voraussetzungen erfüllt, müssen Anlagenbesitzer ihre Einkünfte nach § 15 EStG versteuern, sofern sie nicht in Gebrauch der Vereinfachungsregelung sind.

Seit dem 01.01.2022 unterliegen kleine PV-Anlage außerdem der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG, weshalb sie auch keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb versteuern, sofern die Voraussetzungen dafür erfüllt sind. Näheres hierzu wird in Kapitel 3.1.2 Steuerbefreiung § 3 Nr. 72 EStG erläutert.

4.1.2 Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben

4.1.2.1 Betriebseinnahmen

Einkünfte eines Betriebs beinhalten sämtliche Einnahmen oder Wertsteigerungen in Form von Geld oder geldwerten Gütern, die durch den Betrieb von Photovoltaikanlagen einfließen. Das umfasst unter anderem die wiederkehrenden Einspeisevergütungen nach dem EEG sowie weitere Einkommensquellen wie Umsatzsteuererstattungen oder den Verkauf nicht benötigter Betriebsmittel.⁵⁰

Die Einspeisevergütung wird dem Anlagenbetreiber durch das Einspeisen seines Stromes in das öffentliche Netzwerk gezahlt.

Zu den Betriebseinnahmen zählt auch die Entnahme von privat genutztem Strom, was eine Sachentnahme aus dem Gewerbebetrieb darstellt. Die Entnahme wird bei der Gewinnermittlung als fiktive Betriebseinnahme § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG hinzugerechnet und dient der Neutralisierung der Aufwendungen.⁵¹

Die Entnahme ist gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 EStG mit dem Teilwert der sog. Wiederherstellungskosten anzusetzen. Dazu gehören auch die Verwaltungs-, Betriebs- und Finanzierungskosten. Für die Bewertung stehen 3 Möglichkeiten zur Verfügung:

⁵⁰ Photovoltaik: Einzelfragen und steuerliche Optimierung / 4.2.2 Betriebseinnahmen | Haufe Finance Office Premium | Finance | Haufe, abgerufen 01.04.2024

⁵¹ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 53

- Progressive Methode: Die Wertermittlung erfolgt mit Berücksichtigung der individuell angefallenen Kosten
- Retrograde Methode: Der Teilwert wird berechnet, indem der Verkaufspreis, der voraussichtlich am Markt erzielt werden wird und der der erzielten individuellen Einspeisevergütung entspricht, abgeleitet wird.

Zur Vereinfachung kann die Berechnung des Teilwerts auch durch den pauschalen Wert von 20 Ct/kWh herangezogen werden oder die in der USt-Voranmeldung übermittelte unentgeltliche Wertabgabe.⁵²

Der Eigenverbrauch von Strom kann anhand der insgesamt produzierten Strommenge abzüglich des an den Netzbetreiber gelieferten Strom berechnet werden oder durch einen separat angebrachten Zähler. Ist kein eigener Zähler vorhanden, kann in solchen Situationen die Strommenge pauschal mit 1.000 kWh pro installiertem kWp-Leistung der Anlage geschätzt werden.⁵³

Es ist wichtig zu beachten, dass bei Batteriespeichern im privaten Bereich die Entnahme des Stroms bereits beim Speichern erfolgt. Wenn der Batteriespeicher Teil der Photovoltaikanlage oder dem Betriebsvermögen zugeordnet ist, wird die Entnahme des Stroms erst bei dessen Verbrauch erfasst.⁵⁴

4.1.2.2 Betriebsausgaben

Betriebsausgaben sind gem. § 4 Abs. 4 EStG alle Aufwendungen, die in Zusammenhang mit dem Betrieb einer PV-Anlage stehen.⁵⁵ Dies können Abschreibungen, Versicherungsaufwendungen, Wartungs-, Material-, Betriebs- oder Finanzierungskosten sowie die Umsatzsteuer sein.

Für die steuerliche Abschreibung gibt es verschiedene Möglichkeiten:

- Lineare/Degressive Abschreibung
- Investitionsabzugsbetrag
- Sonderabschreibung

⁵² Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 48

⁵³ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 53 ff.

⁵⁴ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 54 ff.

⁵⁵ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 54 ff.

Lineare/Degressive Abschreibung

Bei einer linearen Abschreibung gem. § 7 Abs. 1 EStG geht man von einer gleichmäßigen Abnutzung der PV-Anlage aus, sodass der abzuschreibende Betrag konstant bleibt und laut der aktuellen AfA-Tabelle über 20 Jahre Nutzungsdauer abgeschrieben wird.⁵⁶ Der errechnete Abschreibungsbetrag wird dann jährlich gewinnmindernd von den Betriebseinnahmen abgezogen. Handelt es sich um eine dachintegrierte Photovoltaikanlage, sprich die Solarmodule sind in den Dachziegeln integriert, muss eine Aufschlüsselung der Rechnung erfolgen, da nur die Kosten für die Stromgewinnung abzugsfähig sind.⁵⁷

Beispiel

Eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 15 kWp hat netto Anschaffungskosten von 35.000 Euro. Die Nutzungsdauer laut AfA-Tabelle sind 20 Jahre. Teilt man die Anschaffungskosten von 35.000 Euro durch die Nutzungsdauer von 20 Jahren erhält man einen linearen abzugsfähigen Betrag von 1.750 Euro.

Die degressive Abschreibung ist gem. § 7 Abs. 2 EStG nur für PV-Anlagen anwendbar, die 2020 oder 2021 installiert wurden. Der Abschreibungsbetrag errechnet sich aus dem Buchwert des Vorjahres vermindert um einen konstanten Prozentsatz, der maximal das 2,5-fache des linearen Abschreibungssatzes beträgt.⁵⁸ Der abzugsfähige Abschreibungsbetrag ist nicht wie in der linearen Abschreibung konstant, sondern nimmt im Laufe der Nutzungsdauer ab.

Sonderabschreibung

Die Sonderabschreibung dient der Minderung der Steuerbelastung in den Anschaffungsjahren und schafft damit einen zusätzlichen Anreiz für die Investition in erneuerbare Energien. Gem. § 7g Abs. 5 EStG kann eine Sonderabschreibung in Höhe von bis zu 20% der Anschaffungs- und Herstellungskosten in den ersten 5 Jahren der Anschaffung erfolgen. Folgende Voraussetzungen müssen hierfür gegeben sein:

⁵⁶ Vgl. Photovoltaik und Steuern: Das müssen Sie beachten | Lexware, abgerufen 20.03.2024

⁵⁷ Vgl. Bayrisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 49

⁵⁸ Vgl. Bayrisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 49

- Gewinn von 200.000 EURO nicht überschreiten
- Ein bewegliches abnutzbares Wirtschaftsgut vorliegt
- Mindestens 90% betriebliche Nutzung

Nach Ablauf der 5 Jahre Sonderabschreibung muss der jährlich gleichbleibende Abschreibungsbetrag anhand des Restbuchwerts und der Restnutzungsdauer neu berechnet werden.⁵⁹

Investitionsabzugsbetrag

Ein weiterer Anreiz für eine Investition in eine Photovoltaikanlage ist der Investitionsabzugsbetrag gem. § 7g Abs. 1 EStG. Diese Regelung ermöglicht zukünftigen Anlagenbesitzern bereits vor der Investition einen fiktiven Betrag als Betriebsausgabe geltend zu machen. Der Abzug kann seit 2020 bis zu 50% der Anschaffungs- und Herstellungskosten sein. Es gelten die gleichen Bedingungen wie bei der Sonderabschreibung. Dazu kommen noch weitere Voraussetzungen, die vorliegen müssen, um den Abzug geltend zu machen. Die PV-Anlage muss binnen 3 Jahren nach Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages angeschafft werden. Die Höhe der Investitionskosten muss dem Finanzamt mitgeteilt werden.⁶⁰

Der Investitionsbetrag wird im Jahr der Investition außerbilanziell hinzugerechnet, im Gegenzug können die Anschaffungs- und Herstellungskosten in entsprechender Höhe gewinnmindernd herabgesetzt werden.⁶¹

Investitionszuschuss

Es besteht ein Wahlrecht für die Bezuschussung einer Photovoltaikanlage, welche im Jahr des Zugangs gegenüber dem Finanzamt erklärt werden muss. Der Zuschuss kann direkt, als Betriebseinnahme versteuert werden, oder es wird mit den Anschaffungs-/Herstellungskosten gegengerechnet.

⁵⁹ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 141 ff.

⁶⁰ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 141 ff.

⁶¹ Vgl. Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG – Westermann, abgerufen am 05.04.2024

4.1.3 Handwerkerleistungen

Handwerkerleistungen, die keine Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind, können eine Steuerermäßigung gem. § 35a Abs. 3 EStG beantragen. Diese Ermäßigung betrifft nur die reinen Arbeitslohnkosten. Gem. §35a Abs. 3 EStG können jedoch 20% der Arbeitskosten für Modernisierungsmaßnahmen, einschließlich der Installation einer Photovoltaikanlage bis zu einem Höchstbetrag von 1.200 EURO beantragt werden. Diese Ermäßigung wird direkt von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen.⁶² Ein Abzug der Handwerkerkosten ist ausgeschlossen, wenn die Maßnahmen bereits durch andere Mittel finanziert wurden.⁶³

4.1.4 Gewinnermittlung

Der Gewinn oder Verlust einer gewerblichen Tätigkeit wird anhand einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung gem. § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG ermittelt. Hierbei werden die Betriebseinnahmen den Betriebsausgaben gegenübergestellt. Der hierbei errechnete Gewinn bzw. Verlust aus dem Betrieb der PV-Anlage muss dann bei der Einkommenssteuererklärung geltend gemacht werden.⁶⁴

Die Einnahmen-Überschuss-Rechnung ist elektronisch mit der Einkommenssteuererklärung an das Finanzamt zu übermitteln.⁶⁵

⁶² Vgl. §35a Abs. 3 EStG

⁶³ Vgl. NWB Nr. 32 vom 11.08.2023 Seite 2247

⁶⁴ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 46

⁶⁵ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 126 ff.

4.1.5 Betriebsvermögen

Das Betriebsvermögen umfasst alle aktiven Wirtschaftsgüter und Verbindlichkeiten, die zur Erzielung von Einkommen eingesetzt werden. Unterschieden wird dabei zwischen notwendigem Betriebs- und Privatvermögen und dem gewillkürten Betriebsvermögen.⁶⁶

Notwendiges Betriebsvermögen ist gegeben, wenn die betriebliche Nutzung des Vermögensgegenstandes über 50% liegt. Im Gegenzug handelt es sich um notwendiges Privatvermögen, wenn die betriebliche Nutzung unter 10% liegt und somit fast ausschließlich privat genutzt wird. Vermögensgegenstände, die weder notwendigem Betriebs- oder Privatvermögen angehören und 10% – 50% für betriebliche Zwecke genutzt werden, sind sogenanntes gewillkürtes Vermögen. Diese Wirtschaftsgüter stehen jedoch im Zusammenhang mit dem Betrieb.⁶⁷

Eine Photovoltaikanlage stellt somit notwendiges Betriebsvermögen dar, da sie unmittelbar für den eigenen Betrieb, der Erzeugung von Strom verwendet wird. Der teils privat verwendete Strom stellt dabei eine Sachentnahme des Wirtschaftsgutes Strom dar.⁶⁸ Ein notwendiges Privatvermögen liegt vor, wenn der produzierte Strom ausschließlich für den Eigenverbrauch produziert wird und keine Veräußerung stattfindet.

Für die steuerliche Behandlung von Batteriespeichern ist die Installation in eine PV-Anlage vor oder nach dem Wechselrichter zu unterscheiden.

Unselbstständiger Bestandteil

Der Batteriespeicher wird vor dem Wechselrichter installiert. Er wird als integraler Bestandteil der gesamten Anlage angesehen und unterliegt denselben Abschreibungsvorschriften. Die Zuordnung zum Betriebsvermögen folgt den gleichen Grundsätzen ob mit oder ohne Speicher. Die Entnahme erfolgt bei Selbstverbrauch und nicht bei Speicherung im Batteriespeicher.⁶⁹

⁶⁶ Vgl. [Betriebsvermögen](#) | Haufe Finance Office Premium | Finance | Haufe, abgerufen 25.03.2024

⁶⁷ Vgl. [Betriebsvermögen](#) | Haufe Finance Office Premium | Finance | Haufe, abgerufen 25.03.2024

⁶⁸ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 129

⁶⁹ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 52

Selbstständiger Bestandteil

Im Gegensatz dazu gilt ein Batteriespeicher, der nach dem Wechselrichter eingebaut wird, als eigenständiges Wirtschaftsgut. Erfolgt eine Einspeisung ins Stromnetz mit >10% kann bzw. bei einer Nutzung >50% muss er als Betriebsvermögen betrachtet werden. Die Abschreibung erfolgt über eine Nutzungsdauer von 10 Jahren und die Stromentnahme findet zum Zeitpunkt des Eigenverbrauches statt.⁷⁰

Sollte der Batteriespeicher ausschließlich dazu dienen, den Eigenverbrauch in einem privaten Haushalt zu steigern, wird er als Teil des notwendigen Privatvermögens betrachtet und bleibt steuerlich unbeachtet. In diesem Fall ist die Entnahme zum Zeitpunkt der Einspeisung in den Batteriespeicher.⁷¹

4.1.6 Steuerbefreiung § 3 Nr. 72 EStG

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 wurde eine ertragssteuerliche Befreiung in § 3 Nr. 72 EStG für bestimmte Photovoltaikanlagen eingeführt und ist gültig für natürliche Personen, Körperschaften und Mitunternehmerschaften. Durch das BMF-Schreiben von 17.07.2023 werden die neu eingeführten Regelungen verdeutlicht.⁷²

Nach § 3 Nr. 72 EStG wird die Steuerbefreiung von Photovoltaikanlagen in zwei Bereiche unterteilt. Die Abbildung 2 illustriert die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung, die von der Anlagenleistung nach dem Marktstammdatenregister in Kilowatt Peak maßgeblich ist.⁷³

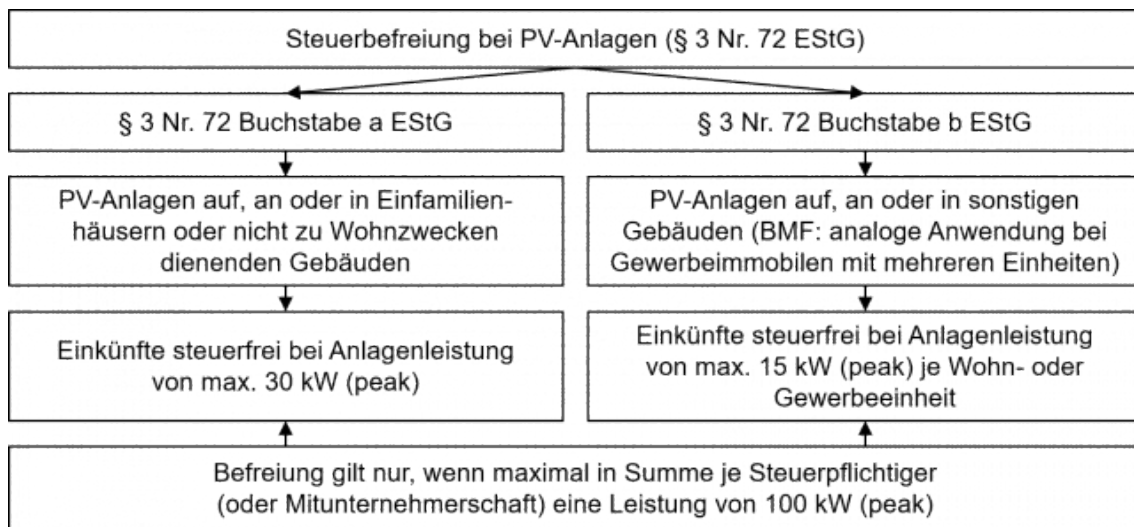
⁷⁰ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 46

⁷¹ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 155 ff.

⁷² Vgl. [EStR R 4.2 - Betriebsvermögen - NWB Datenbank](#), abgerufen 26.03.2024

⁷³ Vgl. [Steuerbefreiung für kleinere Photovoltaikanlagen ab 2022 | Steuern | Haufe](#), abgerufen 27.03.2024

Abbildung 3: Grundsätze der Steuerbefreiung § 3 Nr. 72 EStG



Quelle: [Neufang Online \(neufang-akademie.de\)](https://www.neufang-akademie.de)

Der Anlagenbetreiber muss nicht gleichzeitig Eigentümer des Gebäudes sein, auf dem sich die Anlage befindet.⁷⁴

Wenn ein Steuerpflichtiger eine Anlage mit einer Leistung von 25 kWp auf einem Einfamilienhaus und eine Anlage mit 30 kWp auf seiner Gewerbeimmobilie mit zwei Einheiten hat, kann dies ein Beispiel für eine begünstigte Anlage darstellen. Beide Anlagen profitieren entsprechend, da sie gemeinsam nicht mehr als 100 kWp liefern.⁷⁵

Keine begünstigte Anlage hingegen ist, wenn ein Steuerpflichtiger auf seinem Einfamilienhaus eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 34 kWp betreibt. Die Gesamtleistung von 100 kWp wird dabei zwar nicht überschritten, aber es ist eine Höchstleistung von 30 kWp vorgesehen. Die Anlage ist somit nicht begünstigt.⁷⁶

Sofern ein Steuerpflichtiger auf seinem privaten Einfamilienhaus eine Anlage unter der 30 kWp betreibt und zugleich als Mitunternehmer einer GmbH auch PV-Anlagen betreibt, werden diese nicht zusammengerechnet und es handelt sich um eine begünstigte private Anlage.⁷⁷

⁷⁴ Vgl. BMF, Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen, IV C 6 – S 2121/23/10001:001

⁷⁵ Vgl. [Neufang Online \(neufang-akademie.de\)](https://www.neufang-akademie.de), abgerufen 27.03.2024

⁷⁶ Vgl. [Neufang Online \(neufang-akademie.de\)](https://www.neufang-akademie.de), abgerufen 27.03.2024

⁷⁷ Vgl. [Steuerbefreiung für kleinere Photovoltaikanlagen ab 2022 | Steuern | Haufe](#), abgerufen 28.03.2024

Die Einführung des § 3 Nr. 72 EStG hat Auswirkungen auf den § 7g EStG den Investitionsabzugsbetrag. Infolgedessen muss unterschieden werden, wenn ab 2022 nur noch steuerfreie Erträge erzielt werden:

1. kein Investitionsabzugsbetrag möglich in Wirtschaftsjahren, die nach dem 31.12.2021, da kein Gewinn für den Betrieb ermittelt wird.
2. Investitionsabzugsbeträge, die in einem Wirtschaftsjahr vor dem 1.1.2022 beansprucht aber bis zum 31.12.2021 noch nicht gewinnwirksam waren, müssen rückgängig gemacht werden ⁷⁸

Die neue Regelung führt auch dazu, dass Betriebsausgaben wie Abschreibungen, Versicherungen oder Wartungskosten nicht mehr abgezogen werden können. Zudem ist eine Übertragung- oder Überführung zu Buchwerten ausgeschlossen, wenn es dadurch zu einer begünstigten Anlage führt.⁷⁹

Ein positiver Aspekt der neuen Regelung ist, dass vermögensverwaltende Personengesellschaften das Risiko einer Gewerbebetriebsinfektion vermeiden können, solange die Größe der befreiten PV-Anlage innerhalb der festgelegten Grenzen bleibt.

Für Betriebe, die neben einer Photovoltaikanlage auch anderen gewerblichen Tätigkeiten nachgehen, gelten spezielle Regelungen: Die Steuerfreiheit erstreckt sich nur auf den eingespeisten, entnommenen oder an Dritte verkauften Strom, während Betriebsausgaben für den eigenverbrauchten Strom weiterhin abzugsfähig sind. Die Photovoltaikanlage bleibt Betriebsvermögen, sodass Investitionsabzugsbeträge möglich sind, jedoch unterliegt die Hinzurechnung nach § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG nicht der Steuerfreiheit.⁸⁰

⁷⁸ Vgl. BMF, Schreiben v. 17.07.2023, IV C 6 – S 2121/23/10001:001

⁷⁹ Vgl. BMF, Schreiben v. 17.07.2023, IV C 6 – S 2121/23/10001:001

⁸⁰ Vgl. BMF, Schreiben v. 17.07.2023, IV C 6 – S 2121/23/10001:001

4.2 Gewerbesteuer

Ein Unternehmen, das nach § 15 EStG als Gewerbebetrieb gilt, unterliegt normalerweise auch der Gewerbesteuer. Allerdings ist ein Gewerbebetrieb, der ausschließlich Solaranlagen mit einer Gesamtleistung von bis zu 30 Kilowatt betreibt, in der Regel von der Gewerbesteuer befreit, gem. § 3 Nr. 32 GewStG. Wenn der Gewerbeertrag von Photovoltaikanlagen mehr als 24.500 Euro pro Jahr beträgt, ist eine Gewerbesteuer fällig. Nach § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG gibt es einen Freibetrag für Einzelpersonen und Personengesellschaften. Aus diesem Grund kommt es normalerweise nicht zu einer Gewerbesteuerbelastung, wenn die Anlage in einem eigenen Wohnhaus errichtet wird.⁸¹

Die Höhe der Gewerbesteuer ist anhand eines Schemas zu berechnen, wobei der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb die Grundlage darstellt. Gefolgt von Hinzurechnungen gem. § 8 GewStG und Kürzungen gem. § 9 GewStG. Daraus ergibt sich der vorläufige Gewerbeertrag, der um den Freibetrag von 24.500 Euro gemindert wird. Der Gewerbeertrag wird dann mit der Steuermesszahl von 3,5% multipliziert und so ergibt sich der Gewerbesteuermessbetrag, der noch mit dem individuellen Gewerbesteuerhebesatz der Kommune mind. 200% gem. § 16 Abs. 4 GewStG multipliziert wird und so die endgültige Gewerbesteuer errechnet.⁸²

Entscheidend für die Gewinnermittlung ist noch, ob es sich um einen einheitlichen oder einen zweiten Betrieb handelt. Grundsätzlich stellt der Betrieb einer Photovoltaikanlage einen zweiten Betrieb dar, sofern es sich um eine ungleichartige Betätigung handelt und demnach keine wirtschaftliche Verflechtung mit den Einkünften des ersten Gewerbebetriebs besteht.⁸³

⁸¹ Vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Hilfe zu Photovoltaikanlagen, S. 46

⁸² Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 162 ff.

⁸³ Vgl. Wittlinger, Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4.Aufl.), S. 164 ff.

Gewerbliche Infektion

Eine gewerbliche Infektion gem. § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG, auch bekannt als Abfärbungstheorie oder Infektionstheorie bezieht sich auf die Situation, bei der eine Personalgemeinschaft, die eigentlich keine gewerblichen Einkünfte erzielt, aufgrund einer gewerblichen Tätigkeit oder Beteiligung dennoch als gewerblich eingestuft wird. Dies hat zur Folge, dass alle Einkünfte der betreffenden Person oder Gesellschaft als gewerblich angesehen werden. Um dies zu umgehen, kann eine Trennung durch die Einrichtung eines separaten Gewerbebetriebs erfolgen. Jedoch ist eine solche Trennung nicht möglich, wenn die verschiedenen Tätigkeiten so miteinander verbunden sind, dass sie sich gegenseitig beeinflussen.⁸⁴

Durch die Einführung des § 3 Nr. 72 Satz 3 EStG mit dem JStG 2022 löst die fehlende Gewinnermittlung aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen keine gewerbliche Infektion mehr aus. Wenn die gewerbliche Infektion für bisher betroffene vermögensverwaltende Gesellschaften durch § 3 Nr. 72 Satz 3 EStG entfällt, plant die Finanzverwaltung alle Vermögenswerte bis auf die PV-Anlage zwangsweise zu entnehmen. Um dies zu verhindern, mussten bis zum 31.12.2023 andere Maßnahmen ergriffen werden, um eine Verstickung der stillen Reserven aus anderen Gründen wiederherzustellen.⁸⁵

⁸⁴ Vgl. https://www.haufe.de/steuern/steuerwissen-tipps/problembereiche-gewerbliche-praegung-bzw-gewerblicher-infektion_170_542334.html, abgerufen am 04.04.2024

⁸⁵ Vgl. NWB Nr. 32 vom 11.08.2023 Seite 2247

5. Vergleich der Gesetzeslage vor und nach der Einführung des JStG 2022

In dem folgenden Teil der Arbeit soll dargestellt werden, welche Veränderungen durch die Einführung des JStG 2022 in Bezug auf kleine Photovoltaikanlagen sowie Stromspeicher stattgefunden hat. Viele Besitzer kleinerer Photovoltaikanlagen stehen oft vor der Herausforderung was genau alles zu beachten ist, sobald eine Anlage in Betrieb ist und Strom erzeugt wird. Aufgrund dessen wird ein Beispiel genannt, das aufzeigen soll, was sich steuerrechtlich für kleine Photovoltaikanlagen verändert hat.

Beispiel

Familie Maier beschloss im Februar 2024 auf ihr Einfamilienhaus eine Photovoltaikanlage inkl. Stromspeicher mit einer Gesamtleistung von 8 kWp zu installieren. Die Anschaffungskosten beliefen sich auf 25.000 EURO netto (Vorsteuer: 4.750 EURO). Voraussichtlich werden 8.212 kWh Solarstrom produziert. Zudem entscheiden sie sich für eine Überschusseinspeisung, was bedeutet, dass sie den produzierten Strom, den sie nicht selbst nutzen können, in das öffentliche Netz einspeisen werden. Zur Veranschaulichung wird von einer Überschusseinspeisung von 2.000 kWh Solarstrom ausgegangen.

5.1 Ertragssteuerliche Beachtung

Durch die Einführung des JStG 2022 ergeben sich viele steuerliche Vorteile und es führt zu einem Abbau des bürokratischen Aufwands für Betreiber von kleinen Photovoltaikanlagen. Denn gerade für diese muss eine Vereinfachung stattfinden, um die Attraktivität und den Ausbau von erneuerbarer Energie zu fördern. Durch die Einführung des § 3 Nr. 72 EStG wurden die Einnahmen aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen von der Gewebesteuer befreit. Das bedeutet, dass die Betreiber keine gewerblichen Einkünfte mehr aus dem Betrieb ihrer Anlagen erzielen, sondern steuerfreie Einnahmen erhalten.

Die Einführung des §3 Nr. 72 EStG hat auch Auswirkungen auf die Besteuerung von Stromspeichern. Wenn die Speicher ausschließlich zur Erhöhung des

Selbstverbrauchs im privaten Haushalt dienen, werden sie nicht mehr als betriebliche Wirtschaftsgüter behandelt. Stattdessen gelten sie als Teil des notwendigen Privatvermögens und sind steuerlich unbeachtet.

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass die Einführung des § 3 Nr. 72 EStG eine erhebliche Vereinfachung und Steuerentlastung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit sich gebracht hat, da ihre Einnahmen nun steuerfrei sind. Für Stromspeicher, die ausschließlich privat genutzt werden, entfällt ebenfalls die ertragssteuerliche Erfassung, was zu einer weiteren Vereinfachung der steuerlichen Regelungen führt.

Zur Verdeutlichung wird nun auf das Beispiel zurückgegriffen und erläutert auf welche steuerlichen Hürden Betreiber von kleinen Photovoltaikanlagen mit Stromspeichern nun verzichten können. Zunächst muss herausgefunden werden, ob es sich um eine Gewinnerzielungsabsicht handelt, dabei wird eine Totalgewinnprognose aufgestellt, wobei die Einnahmen und Ausgaben gegenübergestellt werden.

Tabelle 2: Berechnung Totalgewinn

Nennleistung der Anlage	8 kWp
Geschätzter jährlicher Ertrag je kWp	8.212 kWh
Einspeisevergütung	8,11 ct/kWh ⁸⁶
Betriebseinnahmen Verkauf von Solarstrom	2000 kWh * 8,11ct/kWh = 162,20 € 162,20€ x 20 Jahre = 3.244 €
Betriebseinnahmen Eigenverbrauch	6212 kWh * 0,20 ct/kWh = 1.242,20€ 1.242,20€ * 20 Jahre = 24.848€
Betriebsausgaben:	25.000 €
Totalgewinn (Betriebseinnahmen– Betriebsausgaben)	3.244€ + 24.848€ = 28.092€ - 25.000€ = + 3.092€

⁸⁶ Bundesnetzagentur - EEG-Förderung und -Fördersätze, abgerufen am 08.04.2024

In diesem vereinfachten Beispiel ergibt sich ein positives Ergebnis und es wird von einer Gewinnerzielungsabsicht ausgegangen. Die Einkünfte sind in der Einkommenssteuererklärung anzusetzen. Vor der Einführung des Gesetzes wurden Photovoltaikanlagen häufig als gewerbliche Betriebe eingestuft, was bedeutet, dass die Betreiber Gewerbesteuer und Einkommensteuer auf die erzielten Einnahmen zahlen mussten.

5.2 Umsatzsteuerliche Beachtung

Das Nullsteuergesetz, das am 1. Januar 2023 in Kraft trat, hat erhebliche Auswirkungen auf die umsatzsteuerliche Besteuerung von Photovoltaikanlagen und Stromspeichern.

Vor der Einführung des Nullsteuergesetzes haben viele Anlagenbetreiber die Regelbesteuerung gewählt und auf die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG verzichtet, um die bei der Errichtung der Anlage bezahlte Umsatzsteuer auf die Investitionskosten bei der Umsatzsteuererklärung als Vorsteuer geltend zu machen. Durch die Einführung des § 12 Abs. 3 UStG sind die Lieferung und Installation von bestimmten Anlagen von der Umsatzsteuer befreit.

Stromspeicher wurden in der Regel als unselbstständige Bestandteile von Photovoltaikanlagen behandelt und unterlagen ebenfalls der Regelbesteuerung, um die Vorsteuer geltend zu machen. Die Installation eines Stromspeichers wurde als Teil des gesamten Projekts betrachtet und die entstehenden Kosten waren daher umsatzsteuerpflichtig.

Mit der Einführung des Nullsteuergesetzes werden Photovoltaikanlagen von der Umsatzsteuer befreit. Dies bedeutet, dass Betreiber von bestimmten Photovoltaikanlagen keine Umsatzsteuer mehr auf die Errichtungskosten zahlen müssen und auch keine Umsatzsteuererklärung mehr abgeben müssen.

Das Nullsteuergesetz hat auch Auswirkungen auf die umsatzsteuerliche Behandlung der Stromspeicher. Sofern die Speicher zusammen mit einer PV-Anlage errichtet werden und die Anlage von der Umsatzsteuer befreit ist, werden

auch die Speicher automatisch von der Umsatzsteuer befreit. Auch die Nachrüstung eines Stromspeichers ist umsatzsteuerbefreit.

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass das Nullsteuergesetz eine erhebliche Vereinfachung und Steuerentlastung für Betreiber von Photovoltaikanlagen und Stromspeicher mit sich gebracht hat. Durch die Befreiung von der Umsatzsteuer können Betreiber nun ihre Investitionskosten senken und von einer vereinfachten steuerlichen Behandlung profitieren.

Veranschaulicht wird das Ganze am Beispiel von Familie Müller. Familie Müller war vor der Einführung des Nullsteuergesetzes verpflichtet Umsatzsteuer auf die Investitionskosten der PV-Anlage sowie des Stromspeichers zu zahlen. Die Gesamtkosten der Anlage belaufen sich auf 25.000 EURO netto inkl. aller Materialien und Installationskosten. Bei einer Mehrwertsteuersatz von 19% müsste die Familie zusätzlich 4.750 EURO Umsatzsteuer entrichten. Sie könnten jedoch diese Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen, indem sie eine Umsatzsteuererklärung beim Finanzamt einreichen. Mit der Einführung des Nullsteuergesetzes entfällt die Pflicht für die Familie Müller Umsatzsteuer auf die Anschaffungskosten der PV-Anlage zu zahlen. Die Müllers können die Anlage nun ohne Umsatzsteuer erwerben, was ihre Gesamtkosten um die bisherige Umsatzsteuer von 4.750 EURO reduziert. Dies bedeutet erhebliche Kosteneinsparung für die Familie. Zusätzlich entfällt die Notwendigkeit, eine Umsatzsteuererklärung abzugeben und die Vorsteuer geltend zu machen, was zu einer Vereinfachung der steuerlichen Verwaltung führt.

Zusammenfassend hat die Einführung des Nullsteuergesetzes für Familie Müller erhebliche finanzielle Vorteile und eine vereinfachte steuerliche Behandlung mit sich gebracht. Sie können die PV-Anlage nun ohne zusätzliche Umsatzsteuer erwerben und profitieren von einer reduzierten Gesamtinvestition.

6. Fazit

Durch die Einführung des Jahressteuergesetzes 2022 und den darauffolgenden Ergänzungen durch Schreiben des Bundesfinanzministeriums wurden Betreibern von bestimmten Photovoltaikanlagen und Stromspeichern eine erhebliche Erleichterung für die steuerliche Behandlung ihrer Anlagen geschaffen. Mit der Einführung des § 12 Abs. 3 UStG hat der Gesetzgeber einen Nullsteuersatz eingeführt, der ab dem 01.01.2023 anwendbar ist. Dies ermöglicht die umsatzsteuerbefreite Lieferung von Photovoltaikanlagen, Stromspeichern, sowie wesentlichen Komponenten. Anlagenbetreiber sind damit nicht mehr als Unternehmer tätig und müssen keine Umsatzsteuererklärung abgeben.

Zusätzlich wurden mit § 3 Nr. 72 EStG der Steuerbefreiung bestimmter Photovoltaikanlagen ertragssteuerliche Erleichterungen eingeführt. Davor unterlagen die Einnahmen aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage, inklusive Stromspeicher, den Einkünften aus Gewerbebetrieb § 15 EStG und mussten einkommensteuerlich erfasst werden. Mit Beginn der Einführung des Jahressteuergesetzes 2022 waren noch einige ungeklärte Fragen, wie beispielsweise die Berechnung der kWp-Grenzen. Durch Veröffentlichung der BMF-Schreiben im Jahr 2023 wurde auch diese Frage geklärt.

Der Gesetzgeber hat damit sehr gute Voraussetzungen geschaffen, damit die Klimaziele durch den Ausbau Erneuerbarer-Energien erreicht werden können. Die steuerlichen Erleichterungen führen zu einem wesentlich geringeren steuerlichen und bürokratischen Aufwand für Bürger als auch für die Finanzverwaltung und ist durchweg positiv zu betrachten.

Literaturverzeichnis

- Akademie, N. (kein Datum). *Neues BMF-Schreiben zur Steuerbefreiung bei den Photovoltaikanlagen (§ 3 Nr. 72 EStG)*. Von <https://online.neufang-akademie.de/newsletter/artikel/5948/neues-bmf-schreiben-zur-steuerbefreiung-bei-den-photovoltaikanlagen-3-nr-72-estg> abgerufen 27.03.2024
- Bayrisches Landesamt für Steuern . (12 2023). *Hilfe zu Photovoltaikanlagen*. Von https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Weitere_Steuerthemen/Abgabenordnung/2023-06-12-Stl-Erfassung-Betreiber-Photovoltaikanlagen.pdf?__blob=publicationFile&v=4
- Bihler, K. R. (kein Datum). *Die Umsatzbesteuerung von Photovoltaikanlagen*. Von NWB Nr. 4 vom 26.01.2024 S. 237: <https://datenbank.nwb.de/Dokument/1034706/?query=photovoltaik&listPos=3>
- Bundesfinanzministerium. (kein Datum). *V C 6 - S 2121/23/10001 :001* . Von https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Einkommensteuer/2023-07-17-Photovoltaikanlagen-Steuerbefreiung.pdf?__blob=publicationFile&v=2
- Bundesministerium der Finanzen. (kein Datum). *Anzeigen über die Erwerbstätigkeiten nach §138 Absatz 1 und 1b AO; Steuerliche Erfassung von Betreiberinnen und Betreibern bestimmter kleiner Photovoltaikanlagen*. Von Schreiben v. 12.06.2023, IV A 3 S - S 0301/19/10007:012: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Weitere_Steuerthemen/Abgabenordnung/2023-06-12-Stl-Erfassung-Betreiber-Photovoltaikanlagen.pdf?__blob=publicationFile&v=4
- Bundesministerium der Finanzen, . (kein Datum). *Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen (§ 3 Nummer 72 Einkommensteuergesetz), Schreiben v. 17.07.2023*. Von IV C 6 - S 2121/23/10001:001 2023/0659709: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Einkommensteuer/2023-07-17-Photovoltaikanlagen-Steuerbefreiung.pdf?__blob=publicationFile&v=2
- Bundesnetzagentur. (kein Datum). *EEG-Förderung und -Fördersätze*. Von https://www.bundesnetzagentur.de/DE/Fachthemen/ElektrizitaetundGas/ErneuerbareEnergien/EEG_Foerderung/start.html abgerufen 08.04.2024
- Bundesregierung. (11. 01 2023). Von Mehr Wohngeld, Kindergeld und Entlastungen bei Steuer, Strom und Gas: <https://www.bundesregierung.de/bregde/service/gesetzesvorhaben/neuregelungen-januar-2023-2155174> abgerufen 20.02.2024
- Bundessteuerberaterkammer. (2023). *BMF-Schreiben zu Steuererleichterungen für Photovoltaikanlagen - Fragen und klärungsbedürftige Aspekte, Offener Brief an das BMF*.
- Christian Holler, J. G. (2022). *Erneuerbare Energien zum Verstehen und Mitreden*. Bonn: bpp .
- Finanzen, B. d. (2023). *Anzeigen über die Erwerbstätigkeit nach §138 Absatz 1 und 1b AO*. Berlin.

- Gründerlexikon. (kein Datum). *Kleinunternehmerregelung oder Regelbesteuerung: Unterschiede und Vergleich 2020 und 2023*. Von <https://www.gruenderlexikon.de/checkliste/informieren/ihr-recht/kleinunternehmerregelung/> abgerufen 25.03.2024
- Härle, T. (kein Datum). *RTS*. Von Photovoltaikanlagen: Zuordnung zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen am 02.10.2023: <https://www.rtskg.de/standorte/standort-news-einzelansicht/photovoltaikanlagen-zuordnung-zum-umsatzsteuerlichen-unternehmensvermoegen-am-02102023.html> abgerufen
- Haselhuhn, R. (2010). *Photovoltaik - Gebäude liefern Strom*. Stuttgart: Fraunhofer IRB Verlag. Lexware. (25. 03 2024). Lexware. Von Kleinunternehmerregelung: <https://www.lexware.de/wissen/buchhaltung-finanzen/kleinunternehmerregelung/> abgerufen 25.03.2024
- Meier, S. (17. 03 2023). *Photovoltaik und Steuern: Was Unternhemner beachten sollten*. Von <https://www.lexware.de/wissen/buchhaltung-finanzen/photovoltaik-und-steuern/> abgerufen 20.03.2024
- Ministerium der Finanzen. (17. 10 2023). *FAQ Umsatzsteuerliche Maßnahmen zur Förderung des Ausbaus von Photovoltaikanlagen*. Von [bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/foerderung-photovoltaikanlagen.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/foerderung-photovoltaikanlagen.html) abgerufen 27.03.2024
- Muche, J.-P. (kein Datum). *Neues BMF-Schreiben: Gewinnerzielungsabsicht bei kleinen Photovoltaikanlagen und vergleichbaren Blockheizkraftwerken*. Von <https://www.deubner-steuern.de/themen/photovoltaik-steuer/okt-21-neues-bmf-schreiben-photovoltaik.html> abgerufen 17.03.2024
- Nolte, A. M. (kein Datum). *Haufe*. Von Betriebsvermögen: https://www.haufe.de/finance/haufe-finance-office-premium/betriebsvermoegen_idesk_PI20354_HI1633195.html abgerufen 25.03.2024
- NWB. (kein Datum). Von https://datenbank.nwb.de/Dokument/378652_12__18/ abgerufen 01.04.2024
- NWB. (kein Datum). *Zu §4 EStG R 4.2 Betriebsvermögen*. Von https://datenbank.nwb.de/Dokument/443548_4__2/ abgerufen 26.03.2024
- Olschner, S. (02. 08 2023). *Photovoltaik steuerfrei: Hier können Sie überall Steuern sparen*. Von [Vgl.https://www.adac.de/rund-ums-haus/energie/versorgung/photovoltaik-steuerfrei/](https://www.adac.de/rund-ums-haus/energie/versorgung/photovoltaik-steuerfrei/) abgerufen 22.02.2024
- Radeisen, P. R.-R. (02.03.2023). *Haufe*. Von Umsatzsteuerliche Behandlung kleiner Photovoltaikanlagen ab 2023: https://www.haufe.de/steuern/finanzverwaltung/umsatzsteuer-bmf-zu-photovoltaikanlagen-und-nullsteuersatz_164_586328.html abgerufen 25.03.2024
- Rückwart, W.-D., & Flader, B. (07. 05 2021). *Investitionsabzugsbetrag nach §7g EStG*. Von <https://www.westermann.de/landing/schmolke-deitermann/investitionsabzugsbetrag> abgerufen 05.04.2024

- Schleicher, J. (04. 05 2021). *Problembereiche gewerbliche Prägung bzw. gewerbliche Infektion*.
 Von [https://www.haufe.de/steuern/steuerwissen-tipps/problembereiche-gewerbliche-
 praegung-bzw-gewerblicher-infektion_170_542334.html](https://www.haufe.de/steuern/steuerwissen-tipps/problembereiche-gewerbliche-praegung-bzw-gewerblicher-infektion_170_542334.html) abgerufen 04.04.2024
- Seifert, M. (11. 08 2023). *Steuerfreie Photovoltaikanlagen: Praxishinweise zum BMF-Schreiben vom 17.07.2023*. Von <https://datenbank.nwb.de/Dokument/1022999/?query=handwerkerleistungen%20%C2%A7%2035a%20estg&listPos=1>
- Seifert, M. (22.09.2023). *nwb Datenbank*. Von PV-Anlagen: Frist 2.10.2023 beachten!:
<https://datenbank.nwb.de/Dokument/1026094/>
- Steuern, B. L. (12/2022). *Hilfe für Photovoltaikanlagen*. München.
- Strippe, B. (07. 01 2024). Von Photovoltaik-Inselanlage vs. netzgekoppelte PV-Anlage: Ein detaillierter Vergleich: <https://solarwissen.selfmade-energy.com/photovoltaik-inselanlage-vs-netzgekoppelte-pv-anlage-ein-detaillierter-vergleich/> abgerufen 22.02.2024
- Tackmann, U. (16. 02 2024). Von Stromspeicher für Solaranlagen - Funktion, Vorteile und Kosten: <https://www.aroundhome.de/solaranlage/strom-speichern/solarspeicher-akkus/> abgerufen 20.02.2024
- Weigl, B. (18. 12 2023). *Steuerfrei: So gib's die PV-Anlage ohne Finanzamt*. Von <https://www.finanztip.de/photovoltaik/pv-steuer/> abgerufen 25.03.2024
- Wesselak, V., & Voswinckel, S. (2016). *Photovoltaik - Wie Sonne zu Strom wird*. Heidelberg: Springer-Verlag.
- Wittlinger, J. (2023). *Photovoltaikanlagen im Steuerrecht (4. Aufl.)*. Wiesbaden: SpringerGabler.
- Wittlinger, J. K. (24. 07 2023). *Haufe*. Von Steuerbefreiung nach §3 Nr. 72 EStG für kleinere Photovoltaikanlagen ab 2022: [https://www.haufe.de/steuern/finanzverwaltung/steuerbefreiung-fuer-kleinere-
 photovoltaikanlagen-ab-2022_164_601416.html](https://www.haufe.de/steuern/finanzverwaltung/steuerbefreiung-fuer-kleinere-photovoltaikanlagen-ab-2022_164_601416.html) abgerufen 28.03.2024

