

# Photovoltaikanlagen aus steuerlicher Sicht

## Überblick über die Neuregelungen ab 2022 bzw. 2023

Private Hausbesitzer, die eine Photovoltaikanlage errichten und den erzeugten Strom ganz oder teilweise in das Stromnetz des örtlichen Grundversorgers einspeisen, müssen sich auch mit steuerlichen Fragen beschäftigen, denn sie werden steuerlich zum Unternehmer. Um den Ausbau erneuerbarer Energien zu beschleunigen und Steuerpflichtige und Verwaltung von Bürokratie zu entlasten, hat der Gesetzgeber ab dem Jahr 2022 bzw. 2023 eine echte steuerliche Vereinfachung im Bereich der Photovoltaikanlagen geschaffen. Das folgende Merkblatt gibt eine Übersicht über die ab 2022 bzw. 2023 geltenden Regelungen.

### Einkommensteuer

Einnahmen und Entnahmen in Zusammenhang mit dem Betrieb von begünstigten (kleinen) Photovoltaikanlagen bleiben **rückwirkend ab dem Jahr 2022 steuerfrei**. Und dies ganz automatisch per Gesetz und nicht erst bei einem Antrag auf Einstufung als Liebhaberei.

**Achtung:** Das bedeutet, dass auch die damit in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben (wie z.B. AfA) nicht mehr abgezogen und Verluste nicht geltend gemacht werden können.

Dies gilt nicht, soweit der produzierte Strom für eigenbetriebliche Zwecke, z.B. eines Handwerksbetriebs, genutzt wird. Ein einheitlicher Betrieb ist dabei nur dann anzunehmen, wenn die beiden Betriebe einander stützen und sich gegenseitig ergänzen. Als gewichtiges Indiz hierfür kann es gelten, wenn der mit der Photovoltaikanlage erzeugte Strom zu mehr als 50 % in dem anderen Betrieb verbraucht wird.

Die Steuerbefreiung gilt für Einnahmen und Entnahmen beim Betrieb folgender Photovoltaikanlagen:

Art des Gebäudes	Maximale maßgebliche Leistung der Anlage(n) je Steuerpflichtiger/ Mitunternehmerschaft (objektbezogene Betrachtung)
Einfamilienhaus	30 kwp
Wohnzwecken dienendes Zwei-/ Mehrfamilienhaus	15 kwp je Wohneinheit
Gemischt genutzte Immobilie	15 kwp je Wohn-/ Gewerbeinheit
Nicht Wohnzwecken dienendes Gebäude (z.B. Gewerbeimmobilie mit einer Gewerbeinheit, Garagengrundstück)	30 kwp
Gewerbeimmobilie mit mehreren Gewerbeeinheiten	15 kwp je Gewerbeinheit

Auch Anlagen auf einer Garage oder einem Carport sowie dachintegrierte Anlagen und sogenannte Fassadenphotovoltaikanlagen können begünstigt sein. Freiflächen-Photovoltaikanlagen, z. B. Solarparks, sind unabhängig von ihrer Größe nicht begünstigt. Ob freistehende Photovoltaikanlagen auf dem Grundstück eines Einfamilienhauses begünstigt sein können, ist noch unklar.

Die Steuerbefreiung gilt nur, wenn neben der objektbezogenen Freigrenze zusätzlich auch die **subjektbezogene Freigrenze von 100,00 kW (peak)** eingehalten wird. Diese Freigrenze gilt für jede natürliche Personen, für jede Mitunternehmerschaft und für jede Körperschaft.

**Beispiel:** Ein Steuerpflichtiger hat auf drei Einfamilienhäusern jeweils eine Anlage mit einer Leistung von 25 kW (peak) und auf einer Gewerbeimmobilie mit einer Gewerbeinheit eine Anlage mit einer maßgeblichen Leistung von 40 kW (peak).

Die Prüfung der objektbezogenen Freigrenze ergibt, dass die drei Anlagen auf den Einfamilienhäusern begünstigt sind, da die Leistung jeder einzelnen Anlage nicht mehr als 30 kW (peak) überschreitet. Die Anlage auf der Gewerbeimmobilie ist hingegen nicht begünstigt, da die zulässige Leistung von 30 kW (Peak) überschritten wird. Obwohl die Leistung aller vier Anlagen mit insgesamt 115 kW (peak) mehr als 100 kW beträgt, sind die drei Anlagen auf den Einfamilienhäusern begünstigt. Denn bei der Prüfung der subjektbezogenen Freigrenze sind Anlagen nicht zu berücksichtigen, die die objektbezogene Freigrenze überschreiten. Der Steuerpflichtige betreibt damit drei steuerbefreite und eine steuerpflichtige Anlage.

**Hinweis:** Werden die Grenzen unterjährig über-/unterschritten, gilt die Steuerbefreiung nur zeitanteilig für den Veranlagungszeitraum.

Die Steuerbefreiung gilt auch unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms. Die Steuerbefreiung gilt also auch, wenn der Strom vollständig in das öffentliche Netz eingespeist, teilweise im Haushalt bzw. zum Aufladen des privaten oder betrieblich genutzten E-Autos verbraucht oder von Mietern genutzt wird.

Die **Veräußerung** oder Entnahme einer Photovoltaikanlage ist steuerfrei, wenn der Photovoltaik-Betrieb nur entsprechende steuerfreie Einnahmen und Entnahmen erzielt.

**Hinweis:** Noch unklar ist, ob auch Anlagen, die bis 2022 steuerpflichtig betrieben wurden oder erstmals im Laufe des Jahres 2022 bzw. in den Folgejahren die Freigrenzen unterschreiten, komplett oder nur anteilig steuerfrei entnommen werden können.

Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften kommt es durch den Betrieb einer begünstigten Photovoltaikanlage rückwirkend für das Jahr 2022 nicht mehr zu einer **gewerblichen Infektion** der Vermietungseinkünfte. Fällt die gewerbliche Infektion weg, kommt es im Jahr 2022 zu einer **Zwangsentnahme** aller Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen und damit zu einer Besteuerung der stillen Reserven. Gerade bei Grundstücken kann das erhebliche Gewinne und steuerliche Belastungen auslösen. Nur die Photovoltaikanlage selbst bleibt trotz der Steuerbefreiung Betriebsvermögen.

Aus Vertrauensschutzgründen kommt es zu keiner Zwangsentnahme, wenn die Besteuerung der stillen Reserven in den Wirtschaftsgütern sichergestellt bleibt. Die steuerliche Verstrickung der stillen Reserven müsste dazu bis zum **31. Dezember 2023** aus anderen Gründen wiederhergestellt werden. Das ist möglich durch die Aufnahme anderer gewerblicher Tätigkeiten, durch die Beteiligung der vermögensverwaltenden Gesellschaft an einer gewerblichen Mitunternehmerschaft oder durch die Inbetriebnahme weiterer Photovoltaikanlagen, die bei der Mitunternehmerschaft zum Überschreiten der 100,00-kW-peak-Grenze führt.

In einem eigenständigen Photovoltaikbetrieb kann ab dem Jahr 2022 für eine geplante Investition in eine steuerfreie Photovoltaikanlage kein **Investitionsabzugsbetrag (IAB)** mehr gebildet werden. Bis einschließlich 2021 gebildete IAB sind im Jahr ihrer Bildung rückgängig zu machen. Das bedeutet in aller Regel, dass Steuern nachzuzahlen und auch Zinsen zu zahlen sind.

Für die Photovoltaikanlage eines originär gewerblichen Unternehmens, kann ein IAB weiterhin gebildet werden. Voraussetzung ist, dass es sich um einen einheitlichen Gewerbebetrieb und nicht um zwei Gewerbebetriebe handelt. Von einem einheitlichen Gewerbebetrieb kann dabei in der Regel ausgegangen werden, wenn der erzeugte Strom zu mehr als 50 % im Unternehmen verbraucht wird. Zudem ist zu beachten, dass die privaten Stromentnahmen nicht mehr als 10 % betragen dürfen, denn ein IAB wird nur anerkannt, wenn die Photovoltaikanlage ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird (90-Prozent-Grenze).

## Gewerbesteuer

Rückwirkend ab dem Jahr 2022 führt die Steuerbefreiung in der Einkommensteuer dazu, dass kein zu versteuernder Gewerbeertrag mehr verbleibt. Die Vorschrift zur Steuerbefreiung im Gewerbesteuerrecht bleibt jedoch erhalten, um weiterhin eine IHK-Mitgliedschaft der Betreiber zu vermeiden. Analog zum Einkommensteuerrecht wird die Leistungsgrenze jedoch auf 30kW (peak) angehoben.

Hinweis zur Gewerbeordnung: Der Betrieb einer Photovoltaikanlage stellt grundsätzlich eine gewerbliche Tätigkeit dar. Jedoch gilt nicht jeder Betrieb einer Photovoltaikanlage ausnahmslos als (anzeigepflichtiges) selbstständiges Gewerbe nach der Gewerbeordnung. Um eine bundesweite einheitliche Verwaltungspraxis zu etablieren, hat der Bund-Länder-Ausschuss „Gewerberecht“ im April 2010 eine Empfehlung abgegeben. Danach ist nicht (mehr) die Größe bzw. Leistungskapazität der Anlage entscheidend, sondern vielmehr die Frage, ob die Anlage auf selbst- oder fremdgenutzten Gebäuden installiert ist. Dennoch muss im Einzelfall anhand der Gesamtumstände und der zu erwartenden Einnahmesituation bewertet werden, ob eine gewerbliche Tätigkeit vorliegt. Wir empfehlen daher immer vorab das örtliche Gewerbeamt zu kontaktieren, denn oftmals verzichten diese bei Kleinanlagen auf die Anmeldung und Anzeige. Eine gewerberechtliche Anmeldung ist unabhängig von der steuerlichen Beurteilung. Das Finanzamt ist daher in jedem Fall zu informieren.

## Umsatzsteuer

In das Umsatzsteuergesetz wird ein **neuer Steuersatz von 0%** eingeführt. Dieser gilt **ab dem Jahr 2023** für alle Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der Stromspeicher, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie bestimmten öffentlichen Gebäuden installiert wird. Dies gilt auch für die Installation. Diese Voraussetzungen gelten als erfüllt, wenn die Leistung der Photovoltaikanlage nicht mehr als 30kW (peak) betragen wird. Begünstigt sind ebenfalls der innergemeinschaftliche Erwerb, die Einfuhr und die Installation solcher Anlagen.

Die Neuregelung hat den Vorteil, dass Betreiber einer Photovoltaikanlage ohne steuerliche Nachteile die Kleinunternehmerregelung nutzen können, denn der Vorsteuerabzug aus der Lieferung und Installation der Anlage würde aufgrund des Nullsteuersatzes 0 Euro betragen. Ab dem Jahr 2023 werden Photovoltaikanlagen also brutto für netto geliefert und installiert.

Von den Erklärungspflichten zur Umsatzsteuer zur Prüfung der Kleinunternehmergrenze sind Betreiber von Photovoltaikanlagen jedoch bislang nicht entbunden. Allerdings plant der Gesetzgeber für Kleinunternehmer die Pflicht zur Einreichung einer jährlichen Umsatzsteuererklärung generell abzuschaffen. Für Kontrollzwecke hätte das Finanzamt aber weiterhin die Möglichkeit, eine Umsatzsteuererklärung anzufordern.

Für vor dem 1. Januar 2023 gelieferte Anlagen gelten die alten Regelungen zur Kleinunternehmerregelung weiter. Wer also in 2021 oder 2022 zur Regelbesteuerung optiert hat, für den gilt dies auch in 2023. Erst nach Ablauf von 5 Jahren kann wieder zur Kleinunternehmerregelung gewechselt werden. Bei dachintegrierten Anlagen sollte der Übergang jedoch besser erst nach 10 Jahren erfolgen, da hier ein längerer Vorsteuerberichtigungszeitraum zu beachten ist.

## Grunderwerbsteuer

Wird eine Photovoltaikanlage im Zusammenhang mit einem Gebäude gekauft oder verkauft, so kann Grunderwerbsteuer mitunter auch auf den Anteil am Kaufpreis des Grundstücks entstehen. Bei dachintegrierten Anlagen, welche die Funktion des Daches teilweise ersetzen, entsteht in jedem Fall Grunderwerbsteuer. Bei anderen Anlagen kommt es darauf an, ob Strom in das Netz des Grundversorgers eingespeist wird oder nicht. Da durch die Einspeisung ein separater Gewerbebetrieb entsteht, kommt es grunderwerbsteuerlich zu einer Entkopplung vom Grundstück, so dass beim Verkauf keine Grunderwerbsteuer entsteht. Wird der Strom aber ausschließlich zur Eigennutzung erzeugt, zählt die Photovoltaikanlage mit zum Grundstück, wodurch sich die Grunderwerbsteuer etwas erhöht.

### Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Photovoltaikanlage auf dem privaten Einfamilienhaus war bisher Betriebsvermögen eines Unternehmens im Sinne des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts und daher steuerlich begünstigt. Unklar ist derzeit noch, wie sich die neue Einkommensteuerbefreiung auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer auswirkt. Dies wird vermutlich erst noch höchstrichterlich geklärt.

### Bauabzugsteuer

Betreiber einer Photovoltaikanlage müssen in der Regel auch die Bauabzugsteuer beachten, wenn sie Bauleistungen für ihr Unternehmen beziehen. Bauabzugsteuer ist unabhängig davon einzubehalten, ob die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung beansprucht wird oder nicht. Sofern Betreiber einer Photovoltaikanlage den Strom nicht einspeisen, sondern ausschließlich privat nutzen, sind sie nicht zum Steuereinbehalt verpflichtet.

Wird eine Photovoltaikanlage unternehmerisch genutzt, ist diese immer auch als Bauleistung im Sinne der Bauabzugsteuer zu beurteilen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anlage fest auf oder an einem Gebäude angebracht wird oder freisteht. Neben der Installation der Photovoltaikanlage sind auch die Instandsetzung, die Instandhaltung, die Änderungen oder gar die Beseitigung der Photovoltaikanlage einbehaltungspflichtig.

Sofern der Bauleistende keine Freistellungsbescheinigung vorlegt, ist bei Leistungsbezügen von mehr als 5.000 Euro ein Steuerabzug von 15 Prozent der Bruttobausumme einzubehalten, an das Finanzamt des Bauunternehmers anzumelden und abzuführen. **Lediglich 85 Prozent der Bruttobausumme** sind an den Bauunternehmer auszuführen.

Legt der Bauunternehmer vor Zahlung eine gültige Freistellungsbescheinigung vor, muss keine Bauabzugsteuer einbehalten werden. Der Bauunternehmer kann 100 Prozent seines Rechnungsbetrags erhalten. Die Freistellungsbescheinigung, welche Auskunft über den Namen und die Anschrift des Bauunternehmers sowie über die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung gibt, muss im Weiteren folgende Angaben zwingend enthalten:

- Dienstsiegel der erlassenden Finanzbehörde
- Unterschrift des Bearbeiters und
- Sicherheits-Nummer

Die Freistellungsbescheinigung wird unter Widerrufsvorbehalt erteilt. Das heißt, dass die Finanzverwaltung die Freistellung jederzeit (auch für die Vergangenheit) widerrufen kann. Eine Prüfung der Gültigkeit ist daher unabdingbar! Sie kann im Internet unter [www.bzst.de](http://www.bzst.de) erfolgen. Die auf der Freistellungsbescheinigung vermerkte Sicherheits-Nummer hilft Ihnen dabei! Die Freistellungsbescheinigungen sind nach den Grundsätzen der allgemeinen Buchführung über einen Zeitraum von 10 Jahren aufzubewahren.

Gern stehen wir Ihnen für ein individuelles Beratungsgespräch zur Verfügung.

Überreicht durch:

Die Erarbeitung des Merkblattes erfolgt mit großer Sorgfalt.  
Eine Haftung kann hierfür jedoch nicht übernommen werden.