WIESENTHEID | Korbacherstraße 8 · 97353 Wiesentheid | Tel. 09383 9026 0
WÜRZBURG | Eichhornstraße 2 · 97070 Würzburg | Tel. 0931 705297 0
www.aw-steuer.de

Merkblatt

Photovoltaikanlagen: Was ist steuerlich zu beachten?

Inhalt

1 Einleitung
1.1 Grundsätze der öffentlichen Förderung
1.2 Bin ich Unternehmer?
1.3 Richtige Gestaltung bei Eheleuten
1.4 Verbrauch für eigene Zwecke
2 Umsatzsteuer
2.1 Umsatzsteuer bei Bestandsanlagen
2.2 Umsatzsteuer bei Neuanlagen
2.3 Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärungen
2.4 Umsatzsteuer bei bestimmten Neuanlagen nach dem 31.12.2022
2.5 Geltung für Sachgesamtheiten
3 Einkommensteuer
3.1 Neuregelung für bestimmte Anlagen rückwirkend zum 01.01.2022
3.2 Gewerbliche Einkünfte
3.3 Gewinnermittlung
3.4 Investitionsabzugsbetrag und Abschreibung
4 Gewerbesteuer
5 Grunderwerbsteuer
6 Bauabzugsteuer
7 Änderung der Förderungen ab 2021 und Weiternutzung alter Anlagen

1 Einleitung

Nachdem die staatliche Förderung von Photovoltaikanlagen zwischenzeitlich zurückgefahren wurde, erfolgte Mitte 2022 wieder ein Ausbau der Förderung, da der Strompreis immer weiter angestiegen war. Neben der Senkung der eigenen Kosten wollen viele Bürger auch einen Beitrag zur Reduzierung des CO_2-Ausstoßes leisten. Die Installation einer Photovoltaikanlage auf dem eigenen Hausdach, welche die Sonnenenergie in elektrischen Strom umwandelt, bleibt daher weiterhin interessant.

Der auf diese Weise gewonnene Strom wird selbst genutzt. Überschüssige Mengen sollen an einen Energieversorger verkauft und in das Stromnetz eingespeist werden. Nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) besteht eine Anschluss- und Abnahmeverpflichtung der Netzbetreiber. Als Inhaber einer Photovoltaikanlage erhalten Sie eine Einspeisevergütung nach einem gesetzlich geltenden Vergütungssatz pro Kilowattstunde (kWh) auf die Dauer von 20 Kalenderjahren zuzüglich des Jahres der Inbetriebnahme.

Die verschiedenen steuerlichen Aspekte im Zusammenhang mit dem Betrieb einer Photovoltaikanlage auf Ein- und Mehrfamilienhäusern werden in diesem Merkblatt vorgestellt und erläutert.

Photovoltaikanlagen werden nach ihrer Nennleistung unter Standardbedingungen klassifiziert, was in der Einheit **Kilowatt peak (kWp)** ausgedrückt wird. Bei dieser Einheit handelt es sich um die Nennleistung einer Anlage bei definierten Standardtestbedingungen.

Als Eigenheimbesitzer können Sie rund 30 % Ihres Strombedarfs mit Ihrer Anlage decken. Durch einen zusätzlich eingebauten **Stromspeicher (Batteriespeicher)** kann dieser Anteil im Schnitt auf 70 % gesteigert werden. Ein weiterer Zweck Ihrer Photovoltaikanlage ist der Einsatz von ergänzenden **E-Heizstäben**, um Warmwasserspeicher in Überschusszeiten mit Wärme zu füllen. Mit einem Anschluss für **E-Mobile** kann zudem der Strombedarf Ihres Elektrofahrzeugs gedeckt werden.

Die Besteuerung der Photovoltaikanlagen hat sich durch das Jahressteuergesetz (JStG) 2022 für **kleinere, vor allem im Privatbereich genutzte Anlagen** erheblich geändert und damit zur **Reduzierung des bürokratischen Aufwands** geführt.

1.1 Grundsätze der öffentlichen Förderung

Für Installation und Betrieb von Photovoltaikanlagen auf Privathäusern stehen verschiedene Förderungsprogramme des Bundes und mehrerer Bundesländer zur Verfügung. Die Einspeisevergütung ist im EEG geregelt. Der private Betreiber einer Photovoltaikanlage erhält danach einen festen Vergütungssatz für die Einspeisung von Solarstrom in das öffentliche Stromnetz für einen Zeitraum von 20 Jahren.

Hinweis

Seit dem 31.07.2022 galt für neu in Betrieb genommene Anlagen ein fester und höherer Einspeisevergütungssatz, der von der Leistung der Anlage und deren Nutzung abhängt (Teil- oder Volleinspeisung). Dieser blieb bis zum 31.01.2024 konstant. Seit dem 01.02.2024 wird der Einspeisevergütungssatz alle sechs Monate um einen Prozent reduziert.

Die KfW-Bank des Bundes fördert den Kauf, die Installation und die Erweiterung von privaten Photovoltaikanlagen. Einige Bundesländer und Städte bieten Zuschüsse, Anschaffungshilfen, zinsverbilligte Darlehen und die Übernahme von Erstberatungskosten an.

1.2 Bin ich Unternehmer?

Als Betreiber einer Photovoltaikanlage sind Sie grundsätzlich steuerrechtlich ein gewerblicher Unternehmer, wenn Sie für den in das öffentliche Netz eingespeisten Strom Einnahmen erzielen. Eine **Gewerbeanmeldung** ist nicht erforderlich, wenn die Anlage auf einem selbstgenutzten Gebäude installiert ist.

Hinweis

Wenn Sie seit dem 01.01.2023 Betreiber einer kleinen Photovoltaikanlage sind, Ihre Einnahmen steuerfrei sind (siehe Punkt 3) und Sie bei der Umsatzsteuer der Kleinunternehmerregelung unterliegen (siehe Punkt 2), können Sie auf die steuerliche Anzeige über die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit und den Fragebogen zur steuerlichen Erfassung verzichten. Diese sogenannte Nichtbeanstandungsregelung hat das Bundesfinanzministerium (BMF) aus Gründen des Bürokratieabbaus beschlossen. Aber dennoch kann das Finanzamt in Einzelfällen einen Fragebogen zur steuerlichen Erfassung von Ihnen verlangen.

1.3 Richtige Gestaltung bei Eheleuten

Wenn Eheleute gemeinsam Eigentümer des Hauses sind, auf dem die Photovoltaikanlage installiert werden soll, sollten die Eheleute sowohl den Vertrag zum Kauf und zur Installation der Anlage als auch den Vertrag mit dem Energieversorgungsunternehmen auf beide Namen abschließen. Ansonsten können Probleme bei einem möglichen Vorsteuerabzug entstehen, beispielsweise bei späteren Instandhaltungsaufwendungen am Dach des Gebäudes, da ein Teil der Dachfläche zugleich den Sockel der Anlage bildet.

Hinweis

Seit dem 01.01.2023 gilt für bestimmte Neuanlagen ein Umsatzsteuersatz von 0 %, siehe Punkt 2.4 in diesem Merkblatt. Sofern Ihre Anlage die Voraussetzungen erfüllt, wird keine Vorsteuer in Rechnung gestellt.

Ein Vorsteuerabzug ist grundsätzlich nur möglich, wenn Auftraggeber und Rechnungsempfänger für die Photovoltaikanlage mit dem Vertragspartner des Energieversorgungsunternehmens identisch sind.

Beispiel

Der Ehemann ist Vertragspartner des Energieversorgungsunternehmens, seine Ehefrau jedoch laut Rechnung die Auftraggeberin für die Errichtung der Photovoltaikanlage. In einem solchen Fall scheidet ein Vorsteuerabzug aus.

1.4 Verbrauch für eigene Zwecke

Sofern keine Steuerfreiheit vorliegt, muss für die zutreffende Besteuerung der für private Zwecke verbrauchte Strom ermittelt werden (vgl. Punkte 2.1 und 2.2.1).

Folgende Methoden sind zulässig:

- Die Höhe des selbst verbrauchten Stroms wird durch Abzug der an den Netzbetreiber gelieferten Strommenge von der insgesamt erzeugten Strommenge ermittelt.
- Die Menge des entnommenen – also des selbstverbrauchten – Stroms wird anhand eines Zählers registriert.
- Die erzeugte Strommenge wird aus Vereinfachungsgründen unter Berücksichtigung einer durchschnittlichen Volllaststundenzahl von 1.000 kWh/kWp (jährlich erzeugte Kilowattstunden pro Kilowatt installierter Leistung) geschätzt.

Die Entnahme ist steuerlich zum Zeitpunkt der privaten Verwendung des Stroms zu berücksichtigen. Dabei ist zu beachten, dass bei **Stromspeichern** für private Zwecke die Entnahme des Stroms bereits im **Zeitpunkt der Speicherung** erfolgt. Ist der Batteriespeicher jedoch ein unselbständiger Bestandteil der Photovoltaikanlage oder ist er als selbständiges Wirtschaftsgut dem Betriebsvermögen zuzurechnen, ist die Entnahme des Stroms erst beim Selbstverbrauch aus der Batterie zu erfassen.

2 Umsatzsteuer

Grundsätzlich unterliegen die Umsätze aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage der Umsatzsteuer. Dabei haben Sie die Wahl zwischen der Besteuerung als Kleinunternehmer oder der Regelbesteuerung. Die von Ihnen gewählte Besteuerungsform übt dabei entscheidenden Einfluss auf die Umsatzbesteuerung aus. Neben dem Finanzamt benötigt auch der Netzbetreiber Informationen über Ihren Status, um die Gutschriften korrekt abrechnen zu können.

Kleinunternehmerregelung

Als sogenannter Kleinunternehmer haben Sie den Vorteil, dass **keine Umsatzsteuer** erhoben wird. Voraussetzung für den Status „Kleinunternehmer“ ist jedoch, dass Ihre Umsätze im Vorjahr nicht mehr als 22.000 € betrugen und im laufenden Jahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen. Dies dürfte bei kleineren und mittleren Photovoltaikanlagen, die üblicherweise auf den Dächern von Privathäusern installiert sind, regelmäßig der Fall sein.

Als Kleinunternehmer können Sie **keine Vorsteuern** aus den Rechnungen für die Anschaffung der Photovoltaikanlage und den Installationskosten geltend machen. Von der Abgabe von Umsatzsteuererklärungen beim Finanzamt sind Sie befreit.

Hinweis

Für bestimmte Neuanlagen gilt seit dem 01.01.2023 ein Umsatzsteuersatz von 0 %, siehe Punkt 2.4 in diesem Merkblatt. In diesem Fall ist es in der Regel sinnvoller, die Kleinunternehmerregelung beizubehalten.

Das Energieversorgungsunternehmen überweist Ihnen dann die Einspeisevergütung ohne Mehrwertsteuer.

Regelbesteuerung

Auch als Kleinunternehmer können Sie die Regelbesteuerung wählen. Sie werden dann wie ein regulärer Unternehmer behandelt und sind berechtigt, die Vorsteuern aus Eingangsrechnungen geltend zu machen. Somit würde die Investition um die gezahlte Vorsteuer von 19 % vermindert, wenn die Anlage nicht umsatzsteuerfrei war.

Hinweis

Sofern die Voraussetzungen nach Punkt 2.4 erfüllt sind, fällt beim Kauf der Anlage ab dem 01.01.2023 ein Umsatzsteuersatz von 0 % an, so dass keine Vorsteuer anfällt.

Das Energieversorgungsunternehmen wird Ihnen die Erlöse zuzüglich 19 % Mehrwertsteuer überweisen.

Hinweis

Sofern bei Ihnen die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit nach Punkt 2.4 vorliegen, gibt es keinen Grund, die Regelbesteuerung zu wählen.

An die Option zur Regelbesteuerung sind Sie für **fünf Jahre gebunden**.

Hinweis:

Nach fünf Jahren ist zu prüfen, ob es günstiger ist, die Option zur Regelbesteuerung zu widerrufen.

Sollten Sie aufgrund der ertragsteuerlichen Neuregelung rückwirkend zum 01.01.2022 nicht mehr verpflichtet sein, eine Gewinnermittlung zu erstellen, kann es sinnvoll sein, zum Status eines Kleinunternehmers zurückzukehren. Damit würden Sie als Betreiber der Anlage von der gesamten steuerlichen Bürokratie entlastet.

2.1 Umsatzsteuer bei Bestandsanlagen

Für Photovoltaikanlagen, die vor dem 01.04.2012 in Betrieb genommen wurden, besteht eine **Abnahmever-**

pflichtung des Netzbetreibers für die **gesamte** von einem Anlagenbetreiber mit der Photovoltaikanlage erzeugte Elektrizität. Wenn Sie als Anlagenbetreiber Strom für **eigene Zwecke** verbrauchen, liegt **umsatzsteuerrechtlich eine (Rück-)Lieferung** des Netzbetreibers vor. Die Bemessungsgrundlage für diese fingierte Rücklieferung bestimmt sich danach, was Sie als Betreiber der Anlage hierfür aufwenden. Hierbei handelt es sich um die Minderung der an Sie ausgezahlten Einspeisevergütung. Wenn die Höhe der Rücklieferung für den selbstgenutzten Strom nicht mitgeteilt wird, akzeptiert die Finanzverwaltung einen Preis von 0,20 € je kWh (siehe auch Punkt 1.4 in diesem Merkblatt).

2.2 Umsatzsteuer bei Neuanlagen

Hinweis

Für bestimmte Neuanlagen gilt seit dem 01.01.2023 ein Umsatzsteuersatz von 0 %, siehe Punkt 2.4 in diesem Merkblatt.

2.2.1 Unternehmensvermögen

Anders als bei Altanlagen wird Ihnen bei Neuanlagen der von Ihrer Photovoltaikanlage erzeugte **selbst verbrauchte Strom** nicht nach dem EEG vergütet. Das führt dazu, dass bei Neuanlagen nicht mehr zwingend eine vollständige unternehmerische Nutzung und demzufolge eine Zuordnungspflicht der Photovoltaikanlage zum Unternehmensvermögen vorliegt. Eine vollständige unternehmerische Nutzung ist nur noch dann gegeben, wenn Sie Ihren selbst verbrauchten Strom in einem anderen Unternehmensteil selbst nutzen (siehe auch Punkt 1.4 in diesem Merkblatt).

Hinweis

Die Einstufung als umsatzsteuerliches Unternehmensvermögen ist entscheidend für den Vorsteuerabzug. Wird der gesamte erzeugte Strom ins Netz eingespeist, ist die gesamte Photovoltaikanlage zwingend Unternehmensvermögen.

Als umsatzsteuerliches Unternehmen ist in diesem Zusammenhang stets Ihre **gesamte unternehmerische Tätigkeit** zu verstehen.

Sie gliedert sich dann in die Unternehmensteile

- „Photovoltaikanlage“ und
- „Übriges Unternehmen“.

Eine vollständige unternehmerische Nutzung der Photovoltaikanlage kann auch dann gegeben sein, wenn Sie Ihre nicht EEG-förderfähige Strommenge selbst vermarkten oder zum Marktpreis an den Netzbetreiber liefern.

Sobald Sie Ihren selbsterzeugten Strom teilweise für unternehmensfremde (z.B. private) Zwecke nutzen, liegt eine teils unternehmerische und teils unternehmensfremde Nutzung der Photovoltaikanlage vor. Sie haben dann als Anlagenbetreiber bei der Anschaffung von Photovoltaikanlagen ein Zuordnungswahlrecht. Wenn der **unternehmerische Nutzungsanteil mindestens 10 %** beträgt, kann die Photovoltaikanlage entweder

- vollständig,
- anteilig oder
- überhaupt nicht

Ihrem Unternehmensvermögen zugeordnet werden.

Hinweis

Sie müssen Ihre **Zuordnungsentscheidung** dem Finanzamt spätestens mit Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr der Anschaffung mitteilen. Eine Zuordnungsentscheidung kann jedoch bis zum 31.07. des auf die Anschaffung folgenden Jahres getroffen werden. Ohne Zuordnungsentscheidung gilt Ihre Anlage als nicht dem Unternehmensvermögen zugeordnet.

Beträgt die unternehmerische Nutzung der Photovoltaikanlage weniger als 10 %, ist keine Zuordnung zum Unternehmensvermögen möglich. Wenn es sich bei der nicht unternehmerischen Nutzung um eine nicht wirtschaftliche Tätigkeit handelt, entfällt ebenfalls die Möglichkeit der Zuordnung zum Unternehmensvermögen.

Hinweis

Unter **nicht wirtschaftlichen Tätigkeiten im engeren Sinne** sind alle nicht unternehmerischen Tätigkeiten zu verstehen, wie beispielsweise:

- unentgeltliche Tätigkeiten eines **Vereins**, die zu ideellen Vereinszwecken verfolgt werden,
- hoheitliche Tätigkeiten **juristischer Personen des öffentlichen Rechts**,
- bloßes Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen **Beteiligungen**,
- Leerstand eines Gebäudes verbunden mit dauerhafter **Nichtnutzung**.

2.2.2 Vorsteuerabzug

Für den Vorsteuerabzug wird unterschieden, ob Ihre Photovoltaikanlage

- vollständig unternehmerisch oder
- teilweise unternehmerisch und teilweise nicht unternehmerisch (privat)

genutzt wird.

Bei der **vollständigen unternehmerischen Nutzung** vermarkten oder liefern Sie die **nicht förderfähige Strommenge** selbst. Da in diesem Fall umsatzsteuerpflichtige Stromlieferungen vorliegen, steht Ihnen der volle Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Photovoltaikanlage sowie dem laufenden Betrieb zu.

Hinweis

Auch für den Fall, dass Sie Ihren erzeugten Strom im eigenen Unternehmen selbst verbrauchen, liegt eine vollständige unternehmerische Nutzung Ihrer Photovoltaikanlage vor.

Der Vorsteuerabzug kann insoweit geltend gemacht werden, als er umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätzen zuzuordnen ist. Soweit der Strom in einem anderen Unternehmensteil selbst verbraucht wird, sind für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs die dort getätigten Ausgangsumsätze maßgebend.

Hinweis:

Erbringen Sie in diesem Unternehmensteil steuerfreie Umsätze, ist der Vorsteuerabzug insoweit regelmäßig ausgeschlossen.

Bei der **teilweise unternehmerischen und teilweise nicht unternehmerischen Nutzung** ist die Ausübung des Zuordnungswahlrechts durch Sie als Anlagenbetreiber entscheidend. Ordnen Sie Ihre Photovoltaikanlage dem Unternehmensvermögen zu, ist ein Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen der Errichtung der Photovoltaikanlage sowie aus den laufenden Kosten möglich. Ordnen Sie die gemischt genutzte Photovoltaikanlage nur im Hinblick auf den unternehmerisch genutzten Teil Ihrem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zu, können Sie bei einer späteren Änderung des Nutzungsverhältnisses keine Vorsteuerkorrektur für den nicht zugeordneten Teil geltend machen. Eine Vorsteuerkorrektur ist nur so weit möglich, wie es sich um einen zum umsatzsteuerlichen Unternehmen gehörenden Gegenstand handelt.

Bei der Anschaffung eines **Stromspeichers** handelt es sich um ein eigenes Zuordnungsobjekt (Ausnahme: Sachgesamtheit, siehe Punkt 2.5 in diesem Merkblatt), wenn dieser nach der Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage erworben wird. In diesem Fall muss die Zuordnung zum umsatzsteuerrechtlichen Unternehmensvermögen gesondert geprüft werden. Ein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung oder Herstellung des Speichers ist in diesem Fall nur zulässig, wenn der gespeicherte Strom zu mindestens 10 % für unternehmerische Zwecke des Anlagenbetreibers verwendet wird. Es gelten insgesamt die vorstehend beschriebenen Bestimmungen zum Vorsteuerabzug.

Beispiel:

Herr Maier erwirbt und installiert im Januar 2022 einen Stromspeicher für 10.000 € zzgl. 1.900 € Umsatzsteuer, um die private Verwendung des produzierten Stroms zu steigern. Eine unternehmerische Nutzung (z.B. Einspeisung des gespeicherten Stroms) des Stromspeichers ist nicht geplant.

Wurde eine Photovoltaikanlage bereits entnommen, kann weiterhin ein Recht zum Vorsteuerabzug bestehen. Der Vorsteuerabzug steht dem Unternehmer dann prozentual im Verhältnis der unternehmerischen zur privaten Nutzung des erzeugten Stroms zu.

2.2.3 Direktverbrauch

Wird Ihre Photovoltaikanlage gemischt genutzt, weil Sie sie sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke nutzen, kommt es auf Ihre Zuordnungsentscheidung an:

- Wenn Sie Ihre Photovoltaikanlage **vollständig** Ihrem umsatzsteuerlichen **Unternehmensvermögen zugeordnet** haben, wird für den für private Zwecke selbst verbrauchten Strom eine unentgeltliche Wertabgabe angenommen.
- Haben Sie Ihre Photovoltaikanlage nur **anteilig**, beispielsweise hinsichtlich des (geschätzten) unternehmerischen Nutzungsanteils, Ihrem **Unternehmensvermögen zugeordnet**, erfolgt der Eigenverbrauch des erzeugten Stroms für private Zwecke in der außerunternehmerischen Sphäre. In diesem Fall ergeben sich grundsätzlich keine Auswirkungen auf die umsatzsteuerliche Beurteilung. Liegt dabei jedoch der privat verbrauchte Stromanteil höher als die ursprüngliche Schätzung bei Anschaffung Ihrer Photovoltaikanlage, müssen Sie für den überhängenden Anteil eine unentgeltliche Wertabgabe (Eigenverbrauch) erfassen.

Beispiel

Herr Maier installiert im Februar 2021 eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 10 kWp auf seinem privaten Einfamilienhaus. Im Zeitpunkt der Anschaffung geht er von einem Eigenverbrauchsanteil des erzeugten Stroms für private Zwecke in Höhe von 15 % aus.

Er ordnet die Photovoltaikanlage mit dem geschätzten unternehmerischen Nutzungsanteil (85 %) seinem Unternehmensvermögen zu.

Herr Maier produzierte im Jahr 2021 insgesamt 12.000 kWh. Hiervon verwendete er **3.000 kWh (25 %)** zur Versorgung seines Einfamilienhauses.

Herr Maier hatte seine Photovoltaikanlage zu 85 % seinem Unternehmensvermögen zugeordnet. 15 % des erzeugten Stroms wurden in der nicht unternehmerischen Sphäre erzeugt.

Herr Maier hat für **1.800 kWh** (15 % von 12.000 kWh) keine unentgeltliche Wertabgabe zu erfassen. Für die verbleibenden **1.200 kWh** (10 % von 12.000 kWh) des privat verbrauchten Stroms muss er jedoch eine unentgeltliche Wertabgabe versteuern.

Haben Sie Ihre Photovoltaikanlage bei Anschaffung vollständig dem nicht unternehmerischen Bereich zugeordnet, ist selbstverständlich auch keine unentgeltliche Wertabgabe mehr zu erfassen. Ihr Privatverbrauch

erfolgt dann vollständig in der nicht unternehmerischen Sphäre.

2.2.4 Vorsteuerberichtigung des Anlagevermögens

Wenn sich in den ersten fünf Jahren der Umfang der Nutzung der Photovoltaikanlage ändert, muss der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- und Installationsaufwendungen berichtigt werden. Es wird ein fünfjähriger Beobachtungszeitraum gebildet.

Beispiel

Die Anschaffungskosten Ihrer Photovoltaikanlage haben 20.000 € zzgl. 19 % (3.800 €) betragen.

Sie haben 85 % der Photovoltaikanlage dem unternehmerischen Bereich zugeordnet und somit auch **85 % der Vorsteuern** (3.230 €) abgezogen.

Auf jedes Jahr des Beobachtungszeitraums entfallen **1/5 = 646 €.**

Im zweiten Jahr der Nutzung beträgt der unternehmerische Anteil nur **75 %.**

Sie hatten anteilig Vorsteuern von 85 % = 646 € abgezogen.

Im zweiten Jahr stehen Ihnen nur **75 % = 570 €** zu.

Der Berichtigungsbetrag beträgt **76 €**.

Dieser Rückzahlungsbetrag ist im Rahmen der Umsatzsteuererklärung zu erklären.

Auch der Wechsel zur Kleinunternehmerregelung (siehe oben Punkt 2) stellt eine Änderung der Verhältnisse dar und führt gegebenenfalls zur Korrektur des ursprünglichen Vorsteuerabzugs. Auch hier gilt der Berichtigungszeitraum von fünf Jahren, der mit der erstmaligen Verwendung der Anlage beginnt.

2.2.5 Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe

Die **Bemessungsgrundlage** für eine unentgeltliche Wertabgabe in Bezug auf den privat verbrauchten Strom bildet der (fiktive) Einkaufspreis im Zeitpunkt des Umsatzes. Der Selbstkostenpreis kommt nur in Ausnahmefällen in Ansatz (z.B. wenn sich der Marktpreis nicht ermitteln lässt, was kaum vorkommen kann).

Beziehen Sie neben dem selbst erzeugten und selbst verbrauchten Strom zusätzlichen Strom von einem Energieversorgungsunternehmen, liegt ein dem selbst produzierten Strom gleichartiger Gegenstand vor, dessen Einkaufspreis als fiktiver Einkaufspreis die Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe bildet. Wenn Ihr Strombedarf ausschließlich durch eigenen verbrauchten Strom gedeckt wird, ist der Einkaufspreis des Stroms beim Grundversorger anzusetzen. Hierbei wird auch ein zu zahlender Grundpreis des Grundversorgers mitberücksichtigt.

Hinweis

Auch nach dem 31.12.2022 ist in diesen Fällen wie bisher eine unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern.

2.2.6 Entnahme

Eine Entnahme der Anlage ist nur möglich, wenn zukünftig mehr als 90 % der Anlage für nicht unternehmerische, das heißt private Zwecke verwendet wird. Eine solche Entnahme kann dem Nullsteuersatz unterliegen.

Dass mehr als 90 % des erzeugten Stroms für private Zwecke genutzt werden, können Sie als Anlagenbetreiber auf unterschiedliche Art nachweisen. Grundsätzlich bieten sich entsprechende Aufzeichnungen an, etwa durch den im Einfamilienhaus installierten Stromzähler. Das BMF hat aber klargestellt, dass auch andere Nachweismöglichkeiten infrage kommen. Als Beispiele werden genannt:

- Ladung in ein privates E-Fahrzeug (z.B. durch Zählerstand der Wallbox nachzuweisen)
- Nutzung in einer dem Privatvermögen zugeordneten Wärmepumpe

Als Unternehmer haben Sie hinsichtlich der Entnahme ein Wahlrecht, das Sie entsprechend dokumentieren sollten – zum Beispiel durch Erklärung gegenüber dem Finanzamt.

2.3 Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärungen

Bei Anwendung der Regelbesteuerung müssen Sie im Jahr der Betriebsaufnahme und im folgenden Kalenderjahr vierteljährlich elektronische Umsatzsteuer-Voranmeldungen beim Finanzamt einreichen. Zudem müssen Sie nach Ablauf eines Kalenderjahrs eine Umsatzsteuererklärung abgeben. Sofern die Umsatzsteuer im Jahr nicht mehr als 1.000 € beträgt, genügt ab dem dritten Jahr die jährliche Umsatzsteuererklärung.

Die Finanzverwaltung bietet für die Erstellung und Übermittlung der Steuererklärungen das kostenlose Programm ELSTER (www.elster.de) an.

Hinweis

Vor der ersten elektronisch übermittelten Voranmeldung für den Monat der Inbetriebnahme sollte eine Kopie des Einspeise-/Netzanschlussvertrags oder der Anmeldung zum Anschluss an das Stromnetz beim Energieversorger bzw. Netzbetreiber beim Finanzamt eingereicht werden. Auch eingereicht werden sollten eine Inbetriebnahmebestätigung durch die beauftragte Elektroinstallationsfirma, Zählerablesungen und eine Kopie der Rechnung über die Anschaffung bzw. Herstellung der Photovoltaikanlage. So gehen Sie sicher, dass Sie als Unternehmer gelistet werden.

Sie müssen in Ihrer Voranmeldung die Nettoumsätze und Umsatzsteuer getrennt angeben. Von der Umsatzsteuerschuld können Sie als Vorsteuer jene Umsatz-

steuerbeträge abziehen, die Ihnen im Zusammenhang mit dem Betrieb der Photovoltaikanlage gesondert in Rechnung gestellt worden sind. Der auf diese Weise errechnete Betrag ist an das Finanzamt abzuführen. Auch für Zeiträume ohne Umsätze muss eine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgegeben werden. Der Umsatz wird dann mit 0 € erklärt. Der Stichtag für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung eines Kalenderjahrs ist der 31.07. des Folgejahrs.

Hinweis

Auch als Kleinunternehmer müssen Sie eine Umsatzsteuererklärung abgeben, um nachzuweisen, dass Sie die Umsatzgrenzen nicht überschreiten.

2.4 Umsatzsteuer bei bestimmten Neuanlagen nach dem 31.12.2022

Durch das JStG 2022 ergibt sich eine Änderung im Umsatzsteuergesetz seit dem 01.01.2023.

Hinweis

Bei Kauf einer Photovoltaikanlage ohne Installation ist es entscheidend, wann die Anlage vollständig geliefert wurde.

Der **Umsatzsteuersatz** für die Lieferung, Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb und die Installation der Module einschließlich aller notwendigen Bestandteile bestimmter Photovoltaikanlagen, inklusive des Stromspeichers und wesentlicher Komponenten (z.B. Wechselrichter), beträgt statt bisher 19 % nun **0 %.** Somit erfolgt seit dem 01.01.2023 **keine Belastung des Endverbrauchers mehr mit der Umsatzsteuer,** und der Nettobetrag der Rechnung entspricht dem Bruttobetrag.

Hinweis

Der Nullsteuersatz gilt nur für die Lieferung an den Betreiber der Photovoltaikanlage.

Haben Sie die Anlage vor dem 31.12.2022 bestellt und sie wird erst danach geliefert, ergibt sich nicht zwingend ein niedrigerer Kaufpreis. Vielmehr kommt es auf den einzelnen Vertrag an.

Durch diese Änderung gibt es für die Besitzer der Photovoltaikanlage keinen Grund mehr, auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten und die Regelbesteuerung zu wählen, da zuvor meist der Vorsteuerabzug der Anlage für den Antrag auf die Regelbesteuerung ausschlaggebend war.

Diese Neuregelung gilt nur für

- Photovoltaikanlagen auf/in der Nähe von **Privatwohnungen** und Wohnungen **oder**
- Photovoltaikanlagen auf/an **öffentlichen Gebäuden oder**
- Photovoltaikanlagen auf/an Gebäuden, die für das **Gemeinwohl dienende Tätigkeiten** eingesetzt werden.

Wenn die Bruttoleistung der Anlage **nicht mehr als 30 kWp** beträgt, gelten die Voraussetzungen des Gebäudes als erfüllt.

Hinweis

Wenn die Bruttoleistung über 30 kWp liegt, müssen Sie als Erwerber nachweisen, dass es sich um ein begünstigtes Gebäude handelt.

Die 30-kWp-Grenze gilt einheitsbezogen. Bei einer Erweiterung der Anlage ist diese der bestehenden Leistung hinzuzuaddieren. Wird dabei die Grenze überschritten, ist die Vereinfachungsregelung nicht mehr auf den nachträglich ergänzten Teil anwendbar. Dies ändert nichts bezüglich der Anwendbarkeit für den bestehenden Teil.

Sofern diese Voraussetzungen nicht vorliegen, gelten weiterhin die Regelungen und Verpflichtungen nach Punkt 2.2.

Hinweis

Durch die Neuregelung sollen vor allem Betreiber kleiner Anlagen seit dem 01.01.2023 von der Bürokratie entlastet werden, da bei den Anlagen, die unter diese Vorschrift fallen, auch kein Gewinn zu ermitteln ist.

2.4.1 Unentgeltliche Wertabgabe oder Entnahme

Bei Nutzung einer Photovoltaikanlage unter Anwendung des Nullsteuersatzes erübrigt sich eine Versteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe.

Das gilt auch für Entnahmen oder die unentgeltliche Zuwendung einer Photovoltaikanlage, da auch kein Vorsteuerabzug beim Erwerb der Anlage vorgenommen wurde.

2.4.2 Detailfragen zur Umsatzsteuer

Das BMF hat eine FAQ zur umsatzsteuerlichen Förderung von Photovoltaikanlagen veröffentlicht. Die FAQ können Sie hier einsehen:

https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/foerderung-photovoltaikanlagen.html

2.5 Geltung für Sachgesamtheiten

Mit Schreiben vom 30.11.2023 hat das BMF klargestellt, dass der Nullsteuersatz auch bei Erwerb von sogenannten Sachgesamtheiten anzuwenden ist. Der Steuersatz wird dann auch für die Sachgesamtheit insgesamt auf 0 % reduziert.

Eine Sachgesamtheit liegt im Hinblick auf Photovoltaikanlagen beispielsweise bei gleichzeitiger Anschaffung von Anlage und Stromspeicher (Akku) in einem einheitlichen Vertrag mit dem liefernden Unternehmer vor.

Allgemein ist der Begriff der Sachgesamtheit definiert als „Mehrere Gegenstände, die einzeln nicht selbständig nutzbar, sondern technisch oder wirtschaftlich eng verbunden sind.“ Weitere Beispiele für Sachgesamtheiten sind daher:

- Gemeinsamer Kauf von Haken für die Dachmontage der Module inklusive der hierfür notwendigen Schrauben
- Anschaffung von Photovoltaikmodulen, Batteriespeicher und Verbindungskabel

Keine Sachgesamtheit liegt nach diesen Grundsätzen zum Beispiel beim gemeinsamen Kauf von Photovoltaikanlage und Wallbox vor. Denn die Wallbox wäre auch ohne Photovoltaikanlage sinnvoll nutzbar, indem ihr Anschluss ausschließlich an das öffentliche Stromnetz erfolgt.

Hinweis

Sachgesamtheiten wirken sich auch anderweitig aus; sie stellen beispielsweise für Zwecke der Vorsteuerberichtigung nach § 15a Umsatzsteuergesetz ein einheitliches Zuordnungsobjekt dar.

3 Einkommensteuer

3.1 Neuregelung für bestimmte Anlagen rückwirkend zum 01.01.2022

Durch das JStG 2022 wurde Ende 2022 rückwirkend zum 01.01.2022 eine **Steuerfreiheit in der Einkommensteuer** für bestimmte Anlagen eingeführt.

Seit Juni 2021 bestand bereits für die Betreiber kleiner Anlagen die Möglichkeit, dass die Einkünfte aus der Photovoltaikanlage auf Antrag steuerfrei behandelt werden. Die **neuen Regelungen** sind jedoch nicht nur auf Antrag anwendbar, sondern gelten **zwingend** für alle Anlagen, die die Voraussetzungen erfüllen.

Die Steuerfreiheit gilt für

- Anlagen auf/an/in **Einfamilienhäusern** und nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden mit einer installierten Gesamtleistung von bis **30 kWp oder**
- Anlagen auf/an/in **sonstigen** Gebäuden (z.B. Mehrfamilienhäuser, gemischt genutzte Immobilien) mit einer installierten Gesamtleistung von bis **15 kWp** je Wohn- oder Gewerbeeinheit **und**
- bei **mehreren Anlagen** darf die Grenze von **maximal 100 kWp** je Steuerpflichtigen bzw. Mitunternehmerschaft **nicht überschritten** werden.

Das gilt auch für dachintegrierte und sogenannte Fassadenphotovoltaikanlagen, aber nicht für Freiflächenphotovoltaikanlagen.

Sie müssen nicht Eigentümer des Gebäudes sein, auf dem sich die Photovoltaikanlage befindet.

Wenn Ihre Photovoltaikanlage die Voraussetzungen erfüllt, muss kein Gewinn mehr für die Anlage ermittelt werden.

Beispiel

A und B sind Miteigentümer eines Mehrfamilienhauses mit drei Wohneinheiten. A betreibt auf dem Dach des Hauses eine Photovoltaikanlage mit 50 kWp, während B eine Anlage mit 10 kWp betreibt.

Lösung

Die Anlage von A überschreitet 45 kWp (3 x 15 kWp) und ist daher nicht begünstigt. Die Anlage von B ist begünstigt.

Prüfung der Voraussetzungen

Schritt 1: Prüfen Sie, ob die maßgeblichen Leistungen der Photovoltaikanlagen für die jeweilige Gebäudeart eingehalten wurden.

Schritt 2: Prüfen Sie, ob die 100-kWp-Grenze eingehalten wurde.

Beispiel

A betreibt zwei Anlagen auf Einfamilienhäusern mit einer Leistung von je 30 kWp. Des Weiteren betreibt er eine Freiflächenphotovoltaikanlage mit einer Leistung von 50 kWp.

Lösung

Bei der Prüfung der 100-kWp-Grenze ist die Freiflächenphotovoltaikanlage nicht einzubeziehen, so dass die Anlagen auf den Einfamilienhäusern begünstigt sind.

Hinweis

Wird die Grenze von 100 kWp überschritten (Frei**grenze**), ist für die Einnahmen und Ausgaben die Steuerbefreiung insgesamt nicht anzuwenden, und es gilt die übliche Steuerpflicht laut Punkt 3.2 ff. dieses Merkblatts.

Sowohl die **Einnahmen** (z.B. Einspeisevergütung, Zuschüsse) als auch die **Ausgaben** (z.B. Abschreibung, Versicherung) sind von der **Einkommensteuer** befreit bzw. für die Einkommensteuer nicht berücksichtigungsfähig. Auch Entnahmen für betriebsfremde Zwecke (z.B. Nutzung des Stroms für das Aufladen eines Elektrofahrzeugs) sind von der Steuer befreit.

Beispiel

Herr Maier hat auf seinem Einfamilienhaus eine Anlage mit einer Leistung von 14 kWp installiert. Auf seinem Mehrfamilienhaus befinden sich vier weitere Anlagen mit einer Leistung von je 12 kWp pro Anlage. Die Anlage auf dem Einfamilienhaus überschreitet nicht die 30-kWp-Grenze. Die Summe der Leistungen der Anlagen auf dem Mehrfamilienhaus betragen zusammen 48 kWp und liegen jeweils unter 15 kWp je Wohneinheit. Somit beträgt die gesamte Leistung aller Anlagen von Herrn Maier zusammen 62 kWp und

damit weniger als 100 kWp, so dass die Einkünfte aller Anlagen steuerfrei sind.

Wenn die Einkünfte steuerfrei sind, ist auch keine Abgabe einer Anlage EÜR notwendig. Ein etwaiger Verlust oder Gewinn wird dann nicht mehr berücksichtigt.

Hinweis

Bei vermögensverwaltenden GbRs, die die Anlagengröße nicht überschreiten, führen die Photovoltaikanlagen nicht zu einer gewerblichen Infektion der Vermietungseinkünfte.

Investitionsabzugsbeträge können nicht mehr gebildet werden.

Hinweis

Wurde in den vor dem 01.01.2022 endenden Wirtschaftsjahren ein Investitionsabzugsbetrag gebildet und noch nicht gewinnwirksam hinzugerechnet, ist dies bei Steuerfreiheit der Einkünfte rückgängig zu machen. Diese Regelung wurde durch das Finanzgericht Köln bestätigt (Beschluss vom 14.03.2024, Az. 7 V 10/24).

Ein **Wechsel** zwischen Steuerpflicht und Steuerfreiheit kann **auch unterjährig** erfolgen, wenn die Voraussetzungen erfüllt bzw. nicht mehr erfüllt werden.

3.2 Gewerbliche Einkünfte

Sofern Ihre Anlage die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nicht erfüllt oder die Grenze von 100 kWp überschritten wurde, gelten die üblichen Vorschriften der Gewinnermittlung.

Beispiel

Herr Maier hat eine Anlage installiert, welche sich auf sein Einfamilienhaus (17 kWp) und ein Nebengebäude (16 kWp) erstreckt. Die Summe der Leistungen der Anlage beträgt mehr als 30 kWp, so dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit nicht erfüllt sind.

Ihre durch Inbetriebnahme einer Photovoltaikanlage entstehenden Gewinne oder Verluste zählen dann zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb und müssen in der Einkommensteuererklärung in der Anlage G eingetragen werden. Voraussetzung ist dabei allerdings noch, dass aus dem Betrieb der Anlage für die Dauer des Betriebs insgesamt ein positives Ergebnis erzielt wird (Gewinnerzielungsabsicht). Dies ist der Fall, wenn Ihre Totalgewinnprognose positiv ausfällt.

	Einspeisevergütungen unter Berücksichtigung von 1 % Leistungsminderung jährlich über 20 Jahre
+	Direktverbrauch unter Berücksichtigung von 1 % Leistungsminderung jährlich über 20 Jahre
–	laufende Betriebskosten, geschätzt über 20 Jahre, mit 2 % Steigerungsrate jährlich
–	Abschreibung über 20 Jahre
–	Finanzierungskosten über 20 Jahre
=	**Totalgewinn/-verlust**

Wenn sich aus der Berechnung ein Totalverlust ergibt, wird das Finanzamt vermutlich eine fehlende Gewinnerzielungsabsicht feststellen und die erzielten Verluste einkommensteuerlich nicht berücksichtigen. Allerdings würden dann auch Gewinne nicht berücksichtigt.

3.3 Gewinnermittlung

Wenn Ihre Photovoltaikanlage nicht der Steuerfreiheit unterliegt, können Sie den Gewinn oder Verlust Ihrer Anlage durch eine Einnahmenüberschussrechnung (Anlage EÜR im Programm ELSTER) ermitteln.

Sie tragen in der Anlage EÜR die zugeflossenen Betriebseinnahmen der Vergütungen für eingespeisten und gegebenenfalls selbst verbrauchten Strom ein. Die Darlehenszinsen, laufende Betriebs- und Wartungskosten und die Absetzung für Abnutzung mindern die Einnahmen und ergeben den Gewinn oder Verlust des Jahres.

Der Eigenverbrauch des Solarstroms ist als zusätzliche Einnahme zu bewerten. Sie ist mit dem Teilwert anzusetzen. Dieser kann entweder durch die bei der Herstellung des Stroms individuell angefallenen Kosten (progressive Methode) oder durch Ableitung aus dem voraussichtlich am Markt erzielbaren Verkaufspreis, gemindert um den kalkulatorischen Gewinnaufschlag (retrograde Methode), ermittelt werden. Möglich ist aus Vereinfachungsgründen auch der Rückgriff auf den durchschnittlichen Strompreis von 0,20 €/kWh. Für Photovoltaikanlagen bis zu einer Leistung von 10 kWp ist kein Zähler für den erzeugten Strom erforderlich, da sich die Vergütung nur nach der gemessenen eingespeisten Strommenge richtet. Daher stellt sich in der Praxis das Problem, den privaten Direktverbrauch zu ermitteln. Drei verschiedene Methoden bieten sich hierfür an:

Methode 1	Differenz zwischen dem Zählerstand für den eingespeisten Strom und dem Zählerstand für den erzeugten Strom (Gesamtstromzähler)
Methode 2	Differenz zwischen dem Zählerstand für den eingespeisten Strom und dem Zählerstand eines Wechselrichters
Methode 3	Bei Vorhandensein nur eines Zählers für den eingespeisten Strom: Differenz aus Nennleistung der Anlage in kWh (Fiktion der gesamten produzierten Strommenge) und der eingespeisten Strommenge laut Zähler

3.4 Investitionsabzugsbetrag und Abschreibung

3.4.1 Investitionsabzugsbetrag

Einen Investitionsabzugsbetrag können Sie in der Einkommensteuererklärung im Jahr vor der Anschaffung der Photovoltaikanlage bilden und Ihr Einkommen entsprechend mindern.

Hinweis

Die Einkünfte aus Ihrer Photovoltaikanlage dürfen dafür nicht steuerfrei sein.

Der Investitionsabzugsbetrag kann in Höhe von 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs- und Installationskosten berechnet werden. Voraussetzung ist eine fast ausschließlich betriebliche Nutzung der Anlage. Der Direktverbrauch des Stroms stellt dabei keine schädliche außerbetriebliche Nutzung dar. Ihre Investitionsabsicht müssen Sie durch entsprechende Unterlagen belegen, ohne dass bereits eine verbindliche Bestellung vorliegen muss. Der Investitionsabzugsbetrag vermindert im Folgejahr die Höhe der Anschaffungskosten, so dass sich die Absetzung für Abnutzung entsprechend vermindert.

Hinweis

Wurde in den vor dem 01.01.2022 endenden Wirtschaftsjahren ein Investitionsabzugsbetrag gebildet, ist er bei einer Steuerfreiheit der Anlage wieder rückgängig zu machen und muss im Jahr der Bildung hinzugerechnet werden.

3.4.2 Anschaffungskosten und AfA

Im Rahmen der Gewinnermittlung (Anlage EÜR) ist neben den laufenden Kosten auch die Abschreibung (Absetzung für Abnutzung – AfA) im Rahmen der Gewinnermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte abzugsfähig.

Zu unterscheiden ist zwischen sogenannten **Aufdachanlagen** und **dachintegrierten Anlagen**.

Aufdachanlagen sind Betriebsvorrichtungen, die ertragsteuerlich als bewegliche Wirtschaftsgüter behandelt werden. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt 20 Jahre, das heißt, die lineare Abschreibung beläuft sich auf 5 % pro Jahr; im Jahr der Anschaffung ist sie zeitanteilig (monatsgenau) vorzunehmen. Ein im Vorjahr beanspruchter Investitionsabzugsbetrag mindert den Anschaffungsbetrag.

Dachintegrierte Photovoltaikanlagen sind bewertungsrechtlich keine Betriebsvorrichtungen. Weil sie jedoch in keinem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen, sondern dem gewerblichen Betrieb der Stromerzeugung dienen, werden sie **wie Betriebsvorrichtungen behandelt**.

Ertragsteuerlich werden Betriebsvorrichtungen zu den selbständigen beweglichen Wirtschaftsgütern gerechnet. Für die Ermittlung der Abschreibungsbemessungsgrundlage müssen bei dachintegrierten Anlagen die Investitionskosten in einen **Teilbetrag für die normale Dacheindeckung** und die **Mehrkosten für die Solarstromproduktion** aufgeteilt werden. Die erforderliche Dachkonstruktion gehört zum Gebäude. Sie stellt entweder den Erhaltungsaufwand dar oder wird zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten des Gebäudes gezählt.

Der für die Solarstromproduktion insgesamt angefallene Aufwand bildet die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung der Anlage im gewerblichen Betrieb. Die Nutzungsdauer beträgt 20 Jahre; der AfA-Satz liegt somit bei 5 % (im Jahr des Zugangs anteilig nach Monaten).

Hinweis

Sofern die Anlage zwischen dem 01.04.2024 und dem 31.12.2024 angeschafft wurde, kann auch die degressive Abschreibung in Anspruch genommen werden. Sie beträgt das Doppelte der linearen Abschreibung, maximal 20 %.

Wenn im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Photovoltaikanlage weitere Komponenten installiert werden (beispielsweise Stromspeicher, E-Heizstäbe), handelt es sich ertragsteuerlich um ein einheitliches Zuordnungsobjekt. Dies gilt auch, wenn Sie eine zeitgleiche Lieferung und Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage und weiterer Komponenten planen, aber dann jedoch aus von Ihnen nicht zu vertretenden Gründen stattdessen eine zeitversetzte Lieferung und Inbetriebnahme stattfindet.

Stellt der Stromspeicher ein selbständiges Wirtschaftsgut dar und dient er allein der Zwischenspeicherung des selbst erzeugten Stroms zur anschließenden privaten Verwendung, ist der Batteriespeicher dem Privatvermögen zuzuordnen. Die Anschaffungskosten (gemindert um eventuelle Zuschüsse) sind auf die steuerliche Nutzungsdauer von zehn Jahren zu verteilen und in Jahresbeträgen von je 10 % zu berücksichtigen.

Hinweis

Wurde eine Anlage 2020 oder 2021 angeschafft, kann auch die degressive Abschreibung geltend gemacht werden. Die Abschreibung erfolgt über 20 Jahre, allerdings in jährlich unterschiedlichen Beträgen. Bemessungsgrundlage ist immer der Buchwert des Vorjahrs. Der Abschreibungssatz beträgt maximal das 2,5-fache des linearen Abschreibungsbetrags. Somit beträgt der maximale Abschreibungssatz 12,5 % bei einer Dauer von 20 Jahren.

3.4.3 Sonderabschreibung

Zudem besteht die Möglichkeit, neben der linearen Abschreibung in den vier auf die Anschaffung oder Herstellung Ihrer Photovoltaikanlage folgenden Jahren eine Sonderabschreibung von insgesamt bis zu **20 %** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten (evtl. durch den Investitionsabzugsbetrag gekürzt, siehe Punkt 3.3.1) vorzunehmen. Die Sonderabschreibung ist über die **ersten 5 Jahre nach der Anschaffung frei verteilbar**.

Hinweis

Wurde die degressive Abschreibung in Anspruch genommen, so mindern die Sonderabschreibungen den Restwert

der Photovoltaikanlage im Jahr der Inanspruchnahme. Damit wird auch die Bemessungsgrundlage der degressiven Abschreibung für das Folgejahr gemindert.

Haben Sie neben der Sonderabschreibung die lineare Abschreibung in Anspruch genommen, bemisst sich die Abschreibung ab dem sechsten Jahr nach dem Restbuchwert und der Restnutzungsdauer.

Beispiel

Frau Müller erwirbt am 02.01.2021 neben weiteren Anlagen eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 5 kWp zum Preis von 11.900 € (netto 10.000 €) für ihr privat genutztes Einfamilienhaus. Die Inbetriebnahme und Zahlung erfolgen noch im Januar 2021. Frau Müller liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer in Höhe von 1.900 € gesondert ausgewiesen ist.

Da der voraussichtliche Stromertrag der Anlage jährlich ungefähr 8.000 kWh beträgt, wird der voraussichtlich mit der Photovoltaikanlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 22.000 € nicht übersteigen. Gegenüber dem Finanzamt hat Frau Müller auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet und die Anlage bei Leistungsbezug insgesamt ihrem Unternehmen zugeordnet.

Die Photovoltaikanlage hat im Jahr 2021 9.000 kWh erzeugt. Davon hat Frau Müller 8.500 kWh ins Netz eingespeist; selbst verbrauchte sie 500 kWh. Vom Netzbetreiber erhält Frau Müller folgende Einspeisevergütung:

Eingespeister Strom

8.500 kWh x 0,0816 €/kWh*	693,60 €
zuzüglich 19 % USt	131,78 €
Bruttobetrag	825,38 €

Für den privat verbrauchten Strom im Haushalt von Frau Müller errechnet sich folgende Entnahme bzw. unentgeltliche Wertabgabe:

Selbst verbrauchter Strom

	unentgeltliche Wertabgabe	Entnahme
500 kWh x 0,07 €/kWh		35,00 €
zuzüglich 19 % USt aus anteiligen Kosten**	6,65 €	6,65 €
		41,65 €

Frau Müller hat die Investitionskosten zum Teil mit Hilfe eines Bankkredits finanziert. Im Jahr 2021 sind Schuldzinsen (100 €) und Büromaterial (brutto 24 €) abgeflossen. Vom Finanzamt erhielt Frau Müller im Jahr 2021 Erstattungen der Vorsteuer aus der Rechnung des Lieferanten der Photovoltaikanlage in Höhe von 1.900 € sowie der Vorsteuer aus der Rechnung für das Büromaterial in Höhe von 4,56 €. Der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb beträgt somit:

Betriebseinnahmen	
Auszahlungen des Netzbetreibers (netto)	693,60 €
Selbstverbrauch 500 kWh x 0,07 €/kWh	35,00 €
Vereinnahmte USt und USt auf unentgeltliche Wertabgabe (131,78 € + 6,65 €)	138,43 €
Erstattete USt (1.900,00 € + 4,56 €)	1.904,56 €
Summe Betriebseinnahmen	**2.771,59 €**
Betriebsausgaben	
Abschreibungen	500,00 €
Schuldzinsen/Finanzierungskosten	100,00 €
Übrige Betriebsausgaben (Büromaterial)	24,00 €
Vorsteuerbeträge (1.900,00 € + 4,56 €)	1.904,56 €
USt-Beträge (131,78 € + 6,65 €)	138,43 €
Summe Betriebsausgaben	**2.666,99- €**
Gewinn	**104,60 €**

Dieser Gewinn wird im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2021 von Frau Müller als Gewinn aus Gewerbebetrieb Photovoltaikanlage erklärt.

Für das Jahr 2022 müsste Frau Müller keine Gewinnermittlung abgeben. Allerdings ist sie aufgrund ihrer Option zur Regelbesteuerung noch zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und -erklärungen verpflichtet.

* Preis für die Stromeinspeisung zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme von Photovoltaikanlagen im Januar 2021.

** Abschreibung, Kreditzinsen, sonstige Betriebsausgaben

4 Gewerbesteuer

Explizit sind seit dem Jahr 2020 Betreiber kleiner Anlagen **bis 10 kWh** von der **Gewerbesteuer befreit**. Dann muss auch kein Gewerbe angemeldet werden. Auch die Mitgliedschaft in der Industrie- und Handelskammer (IHK) entfällt damit.

Hat die Anlage **mehr als 10 kWh** Leistung, so ist sie grundsätzlich **gewerbesteuerpflichtig**. Sofern Ihre Anlage jedoch unter die Einkommensteuerbefreiung laut Punkt 3.1 fällt, besteht keine Gewerbesteuerpflicht, da Sie keine Gewinne aus Gewerbebetrieb mehr erzielen.

Erzielen Sie jedoch steuerpflichtige Gewerbeeinkünfte aus der Photovoltaikanlage, wird ein Freibetrag von 24.500 € berücksichtigt.

Es besteht allerdings in dem Fall eine Beitragspflicht bei der IHK, wenn Ihr Gewinn 5.200 € im Jahr übersteigt. Die IHK erhält die diesbezüglichen Daten unmittelbar von Ihrem Finanzamt.

5 Grunderwerbsteuer

Beim Verkauf Ihres Grundstücks mit einer Photovoltaikanlage stellt sich die Frage, ob der Kaufpreisanteil für

die Photovoltaikanlage der Grunderwerbsteuer unterliegt:

Dient der erzeugte Strom ausschließlich der Eigenversorgung, wird der auf die Photovoltaikanlage entfallende Kaufpreisanteil in die grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage mit einbezogen.

Haben Sie dagegen Ihren mit der Photovoltaikanlage erzeugten Strom im Rahmen eines Gewerbebetriebs an einen **Energieversorger geliefert**, ist die Photovoltaikanlage als Betriebsvorrichtung einzustufen. Sie gehört damit nicht zum Grundstück: Der auf die **Anlage entfallende Kaufpreisanteil wird nicht mit Grunderwerbsteuer belastet**.

Hinweis

Dachintegrierte Photovoltaikanlagen dienen auch als Ersatz für eine ansonsten erforderliche Dacheindeckung und sind deshalb dem Gebäude zuzurechnen, selbst wenn der damit erzeugte Strom im Rahmen eines Gewerbebetriebs in das Netz eingespeist wird. Der entsprechende Kaufpreisanteil gehört damit zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung.

6 Bauabzugsteuer

Die Montage einer Photovoltaikanlage erfordert umfangreiche Arbeiten an einem Gebäude. Die Installation der Photovoltaikanlage wird als eine „Bauleistung“ angesehen. Damit sind Sie als Leistungsempfänger grundsätzlich verpflichtet, eine Bauabzugsteuer in Höhe von 15 % von der Gegenleistung einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen, falls die Baufirma Ihnen keine Freistellungsbescheinigung vorlegt. Wir können Ihnen für weitere Informationen über die Bauabzugsteuer auch gerne ein Merkblatt zur Verfügung stellen – fragen Sie uns einfach danach.

Bei einer Werklieferung von Photovoltaikanlagen an Leistungsempfänger, die ebenfalls selbst Bauleistungen erbringen, ist die Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei der Umsatzsteuer anzuwenden. Das bedeutet, dass die Leistung umsatzsteuerfrei berechnet wird und das Bauunternehmen als Leistungsempfänger die Mehrwertsteuer auf den Rechnungsbetrag in seiner Umsatzsteuervoranmeldung erklären muss. Das Bauunternehmen hat so zugleich einen Vorsteueranspruch.

7 Änderung der Förderungen ab 2021 und Weiternutzung alter Anlagen

Nachdem zum 31.12.2020 nach 20 Jahren Betriebslaufzeit die gesetzlichen Förderungen nach dem EEG und Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz (KWK) endeten, wurden Ende Dezember 2020 neue Förderungen ab dem 01.01.2021 beschlossen.

Mit dem 01.01.2021 wurde die Befreiung von der EEG-Umlage auf Photovoltaikanlagen bis 30 kWp und einen Selbstverbrauch bis 30 MWh erweitert. Dies gilt nur für den selbstgenutzten Strom. Bei Photovoltaikanlagen mit mehr als 30 kWp musste die auf 40 % ermäßigte EEG-Umlage gezahlt werden. Für das Jahr 2022 betrug sie bis zum 30.06.2022 3,72 Cent/kWh. Die EEG-Umlage musste dann an den Netzbetreiber gezahlt werden.

Hinweis

Seit dem 01.07.2022 wird die EEG-Umlage nicht mehr erhoben. Zunächst wurde sie auf 0 Cent/kWh reduziert und letztlich komplett gestrichen.

Auch nach **Ablauf der öffentlichen Förderung** ist es günstig, den Strom, soweit es geht, selbst zu nutzen. Als Betreiber einer Photovoltaikanlage müssen Sie sich um die ordnungsgemäße Fortführung des Betriebs „Stromnetze“ kümmern. Eine ungeregelte Einspeisung des Solarstroms ins Stromnetz ist nicht zulässig. Es bestehen Meldepflichten bei der Bundesnetzagentur und bei Ihrem Netzbetreiber.

Für viele Photovoltaikanlagen endete bereits im Jahr 2020 die Betriebslaufzeit. Somit entfiel die bisher gezahlte Einspeisevergütung. Für die Besitzer dieser Anlagen und der danach auslaufenden Betriebszeit gibt es zwei Möglichkeiten:

- **Volleinspeisung nach dem EEG**: Wenn Sie nichts unternehmen, speisen Sie den Strom weiterhin in das Netz. Der Netzbetreiber vergütet dies entsprechend dem Marktwert.
- **Eigenverbrauch nach dem EEG**: Wenn Sie den erzeugten Strom direkt oder über einen Speicher nutzen möchten, ist dies auch bei Anlagen bis 30 kWp ohne EEG-Umlage möglich. Allerdings ist dann auch keine pauschale Vergütung mit dem Marktwert möglich. Sollte nicht der gesamte gewonnene Strom selbst genutzt werden, muss der überschüssige Strom direkt über einen Dienstleister vermarktet werden. Der Verkauf direkt an der Strombörse erfordert zusätzliche technische Maßnahmen an Ihrer Anlage und wird in Verbindung mit dem bürokratischen Aufwand als wenig attraktiv angesehen.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Mai 2024

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.