

Mandantenrundschreiben April 2023 (I/2023)

Sehr geehrte Damen und Herren,
anbei erhalten Sie das aktuelle Mandantenrundschreiben, welches besonders beachtenswerte Änderungen der letzten und der kommenden Zeit für Sie aufbereiten soll. Wir müssen darauf hinweisen, dass dieses Schreiben keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt und auch keine rechtsverbindlichen Auskünfte enthält. Ebenso handelt es sich nicht um eine Rechtsberatung. Es soll Ihnen zur Information und Anregung dienen. Für den Inhalt und etwaige Links und deren Inhalt wird weder eine Haftung noch Gewähr übernommen. Wie immer stehen wir Ihnen gerne mit weiteren Auskünften oder für Rückfragen zur Verfügung! Das Rundschreiben enthält Auszüge aus dem „Verlag Neue Wirtschaftsbriefe“, kurz NWB.

Dieses Mandantenrundschreiben ist wie gewohnt gegliedert, in den Unterpunkten finden Sie, wenn möglich und vorhanden, weiterführende Links ins Internet!

WICHTIG: Beigefügt ist am Ende eine Sonderveröffentlichung des NWB Verlags zur Behandlung von Photovoltaikanlagen ab dem Jahr 2023! Dies betrifft auch schon Mandanten mit bestehenden Anlagen!!

Die Themen dieser Ausgabe aufgelistet in Stichpunkten:

- *Intern:*
 - *Aktuelle Prüfungen (Kurzarbeitergeld, Sozialversicherung)*
 - *Rückmeldungen der Überbrückungsbeihilfen im Mai und Juni*
 - *Fristablauf für den Veranlagungszeitraum 2021 zum 31. August 2023*
 - *Daher: Bitte Ihre Unterlagen 2021 bis spätestens zum 30. April 2023 einreichen, damit eine fristgerechte Erstellung noch möglich ist!*
 - *Digitale Buchführung: möglich, wenn Sie es wünschen!*
- *Eine Sammlung aktueller Förderprogramme:*
 - *Hier liste ich Ihnen die mir aktuell bekannten Möglichkeiten für Förderprogramme als sog. „Link Sammlung“ auf, durch die Sie entsprechende Internetseiten mit weiteren Informationen aufrufen können*
- *Creditreform & Co: warum Sie nicht verpflichtet sind, dort Ihre Daten offen zu legen!*
- *Ausgewählte Aktuelle Änderungen im Steuerrecht ab 2023*
- *Die „wichtigen“ Dauerbrenner, denen Sie bitte IMMER Beachtung schenken möchten (Insbesondere gegebenenfalls der Übersendung von Steuerbescheiden an Krankenkassen!)*

Die Themen dieser Ausgabe im Einzelnen:

- Internes:
 - Aktuelle Prüfungen in verschiedensten Bereichen:
 - Die Prüfungen zur **Kurzarbeitergeldabrechnung** durch die Bundesagentur für Arbeit für alle Mandanten, die in den letzten Jahren jeweils mehr als 10.000 Euro Kurzarbeitergeld erhalten haben, wurden im März abgeschlossen. **Alle Prüfungen endeten OHNE Beanstandungen.** Ich darf auch sagen, dass insbesondere die Aufarbeitung und Präsentation der Prüfungsunterlagen **durch Sie und meine Mitarbeiterinnen durch die Mitarbeiter der Arbeitsagentur als „Vorbildhaft“ gelobt wurden.** Vielen herzlichen Dank für Ihre Mithilfe dabei!
 - Aktuell befinden wir uns in einer weiteren Prüfungsphase, **die Deutsche Rentenversicherung prüft hier turnusgemäß alle 3 bis 4 Jahre die hier für sie erstellten Lohnabrechnungen und die Angaben zur Künstlersozialkasse.** Auch hier sind die Vorbereitungen im Wesentlichen abgeschlossen, wir hatten die betreffenden Mandanten bereits benachrichtigt und alle vorliegenden Daten im Rahmen der euBP (elektronisch unterstützten Betriebsprüfung) bereits an die Deutsche Rentenversicherung übermittelt. Nach Ostern wird sich der Prüfer dann nach Sichtung der elektronischen Daten bei uns melden, um konkrete Belege oder Daten zu erfragen.
 - **Im Mai und Juni stehen dir Überprüfungen und Rückmeldungen zu sämtlichen Überbrückungs-, November- und Dezemberhilfen an**, wie ich bereits in den Mandantenkurzinfos mehrmals per Mail mitgeteilt hatte. Diese werde ich gemeinsam mit Ihnen einreichen. Bitte denken Sie daran:
 - **Ich komme von meiner Seite aus auf Sie zu** und setze mich mit Ihnen zur Endabrechnung in Verbindung
 - Sie brauchen zunächst noch nichts zu unternehmen
 - **Sofern Sie allerdings entsprechende Anträge selbst gestellt haben, müssten Sie auch entsprechend dort die Rückmeldungen selbst vornehmen!**
 - **Da für die Rückmeldungen Ihre Unterschrift jeweils erforderlich ist, ist es wichtig, dass ich Sie im Mai/Juni auch erreichen kann.** Sollten Sie in dieser Zeit allerdings im Urlaub oder anderweitig verhindert sein, teilen Sie mir dies bitte entsprechend mit, vielen Dank!
 - **Ob und inwieweit es jeweils zu Rückzahlungen kommen wird, kann ich Ihnen erst sagen, wenn die Rückmeldungen soweit vorbereitet sind.** Vielen Dank für Ihr Verständnis!

- **Fristablauf für die Steuererklärungen und die Jahresabschlüsse des Jahres 2021 zum 31. August 2023**
 - Aus aktuellem Anlass weise ich nochmals darauf hin, dass die Frist für die Erklärungen des Jahres 2021 zum 31. August 2023 abläuft.
 - Bitte reichen Sie daher Ihre Unterlagen (Private Steuerunterlagen, Inventuren usw. usw.) für das Jahr 2021 wie besprochen bis spätestens zum 30. April 2023 hier ein, damit eine fristgerechte Erstellung erfolgen kann. Vielen Dank! Leider werden seit geraumer Zeit Verspätungszuschläge beim Finanzamt durch „den Computer“ automatisch festgesetzt und sind von unserer Seite auch nicht aufhebbar.

- **Stichwort: Digitale Buchführung**

Aktuell vollzieht sich der Wandel zur Digitalisierung natürlich auch in unserem Berufsstand. In den letzten Jahren haben wir dazu auch schon sehr viele Maßnahmen umgesetzt. Zum Beispiel:

- Kommunizieren wir mit dem Finanzamt (Ausnahme Steuerbescheide) und den Krankenkassen etc. im Wesentlichen nur noch digital
- Nutzen wir die elektronische Vollmachtsdatenbank, wo es sinnvoll ist
- Übersenden wir Ihnen alle Auswertungen etc. voll digital als verschlüsselte PDF

Bei den Finanzbuchhaltungen richten wir uns beim Grad der Digitalisierung ganz nach Ihnen! Die DATEV bietet hier alle Möglichkeiten!

- Sie können uns mitteilen, inwieweit und wo genau Sie Ihre Finanzbuchführung digitalisieren möchten
- Wir bieten Ihnen das gesamte Spektrum von der Voll Analogen (Einreichung von Belegen) bis zur Voll Digitalen (Einreichung von Belegen per Scannen, Automatischen Einlesen von Bankdaten) Buchführung an. Jeder Zwischenschritt ist möglich
- **Aber: wir werden NIEMALS unsere Mandanten ZWINGEN, auf eine Voll Digitale Buchführung umzusteigen!**
- Es ist zudem auch so, dass eine digitale Buchführung nicht zwingend kostengünstiger für Sie ist als eine analoge. Zwar verkürzt sich – nach einiger Zeit – die Bearbeitungszeit für die Buchhaltung, dafür kommen aber neue Kosten wie z.B. höhere Speichergebühren und höhere Bankgebühren dazu.
- Was immer Sie auch gerne möchten, wir beraten Sie gerne und unterstützen Sie!

- **Link Sammlungen zu aktuellen Förderprogrammen und Hilfen**

Hier möchte ich Ihnen einen Überblick über die mir aktuell bekannten Förderprogramme für Sie bzw. Ihr Unternehmen geben. Diese Auflistung kann und soll nicht vollständig sein, sofern Ihnen weitere Programme bekannt sind, teilen Sie mir diese bitte gerne mit, damit ich die Informationen weitergeben kann. Ebenso kann ich im Einzelnen nicht beurteilen, ob die Fördermaßnahme jeweils für Sie zutreffend ist. Dies können Sie bitte

- ***NRW Bank: Härtefallhilfen KMU für Energiekosten:***
<https://www.nrbank.de/de/foerderung/foerderprodukte/60166/haertefallhilfe-kmu-energie.html>
 - ***NRW Bank: Härtefallhilfen für Ausfälle durch den Brückennebau/A45:***
<https://www.nrbank.de/de/foerderung/foerderprodukte/15260/nrbank-universalkredit.html>
 - ***200 Euro Einmalzahlungen für Studierende und Berufsfachschüler:***
<https://www.einmalzahlung200.de/eppsg-de>
 - ***BAFA: Zuschuss aus dem „Energiekostensenkungsprogramm“:***
https://www.bafa.de/DE/Energie/Energiekostendaempfungsprogramm/Foerderprogramm_Im_Ueberblick/Foerderprogramm_Im_Ueberblick_node.html
 - ***Progres.nrw: Förderung von Klimaschutz und Energie (z.B. Elektroautos etc.):***
<https://www.wirtschaft.nrw/foerderung-im-energiebereich>
 - ***Bundeswirtschaftsministerium: Förderung von Projekten im Bereich Kunst, Kultur, Bildung:***
<https://www.foerderdatenbank.de/FDB/Content/DE/Foerderprogramm/Land/NRW/projekte-einrichtungen-kultur-kunst-bildung-a.html>
-
- **Creditreform & Co: warum Sie grundsätzlich NICHT auskunftsverpflichtet sind!**

In der letzten Zeit häufen sich wieder die Schreiben, die man per Post von diesen und jenen Auskunfteien erhält. Diese erwecken meist einen seriösen Anschein und zudem durch ihr Auftreten die Vermutung, es handele sich dabei um „Offizielle“ oder „Amtliche“ Anfragen, so dass man sich zur Beantwortung bzw. verpflichtet fühlt.

Die ist in der Regel NICHT der Fall! Als Beispiel sei hier die Creditreform genannt. Bei dieser handelt es sich um eine eigenständige Auskunftei, also eine

„normale Firma“ wenn man so will, die Daten sammelt und diese dann weiterverkauft bzw. entsprechende Informationen dazu weiter verkauft.

Man ist dort nicht verpflichtet entsprechende Eintragungen oder Daten zu übermitteln!

In der Praxis kommt es allerdings auch vor, dass Firmen bei Auftragserteilungen vorab bei der Creditreform abfragen, zum eigenen Schutz, ob der entsprechende Auftraggeber auch solide und solvent ist.

Von daher haben solche Auskunfteien selbstverständlich auch Ihre Berechtigung. **Wenn Sie selbst aber keine größeren Aufträge oder z.B. Investitionen abwickeln etc. ist ein Eintrag bei solchen Auskunfteien überhaupt nicht notwendig. Und Verpflichtend schon gar nicht!**

- **Ein Überblick über die aktuellen Steueränderungen zum 1. Januar 2023:**

Im Nachgang zum letzten Mandantenrundschreiben 2/2022 nun die Änderungen zum 1. Januar 2023, **die es TATSÄCHLICH ins Gesetz geschafft haben**, und damit wirksam geworden sind. Bei etlichen Änderungen wurden die geplanten Neuerungen auch nochmals verändert, so dass sich hier erhebliche Abweichungen ergeben:

- Anhebung des **Sparerpauschbetrags** von 801,00 Euro auf 1.000,00 Euro je Person
- Anhebung des **Grundfreibetrags** von 1.200,00 Euro auf 1.230,00 Euro je Person
- Anhebung des **Freibetrags für Alleinerziehende** auf 4.260,00 Euro
- Anhebung des Freibetrags für **Kinder in auswärtiger Unterbringung** von 924,00 Euro auf 1.200 Euro pro Jahr
- Änderung der **Homeoffice Pauschale** ab 2023: Statt bisher maximal 120 Tage a 5 Euro (=600 Euro) sind nun bis zu 210 Tage a 6 Euro möglich (=1.260 Euro)
- Die **Absenkung der Umsatzsteuer von 19 auf 7% für „Im Haus“ Umsätze (Ausnahme Getränke!!)** wird bis zum 31. Dezember 2023 verlängert!
- Zu den **Änderungen bei Photovoltaikanlagen verweise ich auf die beigefügte Information dazu aus dem NWB Verlag!**

- **Die Dauerbrenner – aktualisiert!**

Bitte nehmen Sie sich die Zeit, diesen Abschnitt aufmerksam durch zu lesen, vielen Dank!

- a) **Aufbewahrung digitaler Unterlagen:** Bitte denken Sie daran ALLE digitalen Unterlagen und Programme, die mit Ihrer selbständigen bzw. unternehmerischen Tätigkeit zusammen hängen Verlustsicher zu archivieren! Als Laufzeit der Archivierung schlagen wir **mindestens 14 Jahre vor!** Zu diesen Daten gehören grundsätzlich ALLE Unterlagen, zum Beispiel: Kassenberichte, Kassenprogramme, Programmhandbücher, E-Mail Verkehr, Online Rechnungen, Online Belege, Rechnungsprogramme, Kaufmännische Software, Online Banking Daten usw. usw. **Im Zweifel entscheiden Sie sich vorsichtshalber bitte immer für das Speichern!** Bitte denken Sie daran, dass Sie die Daten nicht nur Speichern, sondern auch LESBAR machen müssen, also auch die entsprechenden Programme dazu (Online Banking usw.) in den jeweiligen Versionen vorzuhalten haben!
- b) **Aushilfskräfte/Angestellte und Aufzeichnungspflichten:** Wie in jedem Rundschreiben weisen wir auch hier wieder darauf hin, dass für Aushilfskräfte grundsätzlich Stundenaufzeichnungen zu führen sind. **Neu** ist seit dem 1. Januar 2015 nicht nur die Zahl der geleisteten Stunden sondern **auch der genaue Zeitraum** (von wann bis wann) aufgezeichnet werden muss! Bitte beachten Sie auch, für bestimmte Branchen (z.B. Gaststätten, Fleischer-Metzgerei, Transportgewerbe, Baugewerbe usw.) gilt dies aber auch für alle Arbeitnehmer (nicht nur für Aushilfen) – allerdings gibt es hier aktuell auch wiederum Ausnahmen! Bitte stellen Sie sicher, dass Ihre Aufzeichnungen sicher aufbewahrt und bei einer Prüfung vorgelegt werden können. Wir empfehlen Ihnen diese möglichst auch digital zu archivieren (einzuscannen).
- c) Obwohl es Ihnen genauso wie uns vermutlich schon zu den Ohren hinaus kommt, so müssten wir bei Fragen zu einer **ordnungsgemäßen Kassenbuchführung** doch immer die laufende Entwicklung beachten. Bitte denken Sie daran, **das elektronische Kassen bis zum 31. März 2021 mit einem TSE Modul aufgerüstet worden sein müssen, für Kassen, bei denen dies nicht möglich ist, muss eine entsprechende neue Kasse bis zum 31. Dezember 2022 angeschafft werden!**
- d) Denken Sie bitte daran, auch weiterhin bei der **Anschaffung von Kraftfahrzeugen für den Betrieb, die auch einer möglichen Privatnutzung unterliegen (egal ob gebraucht oder neu)** die Aufzeichnungspflichten (entweder in Form eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches oder der **vereinfachten 3-Monatsaufzeichnungen**) zu erfüllen. Nur mit dem zumindest 3 Monate ge-

führten Nachweis, dass eine betriebliche Nutzung von mehr als 50% gegeben ist, ist eine Zuordnung des Fahrzeugs zum umsatzsteuerlichen Betriebsvermögen und damit der Vorsteuerabzug möglich!

- e) Denken Sie bitte zum Jahreswechsel an evtl. notwendige Arbeiten wie **Inventuren** etc.
- f) **Mindestlohn:** der allgemeine Mindestlohn beträgt seit dem 1. Oktober 2022 pro Stunde 12,00 Euro.
Bitte denken Sie daran, dass es je nach Branche ANDERE Mindestlöhne bei Ihnen geben kann, informieren Sie sich da bitte bei Ihren Arbeitgeberverbänden! Durch die etwaig neue Bundesregierung können sich hier auch kurzfristig noch weitere Änderungen ergeben!!
- g) **Wichtig für Lieferungen ins Ausland:** sofern Sie Waren ins Ausland liefern, denken Sie bitte unbedingt daran, dass Sie der entsprechenden Rechnung einen **Nachweis beifügen, dass die Ware tatsächlich ins Ausland gelangt ist.** Dies kann nachgewiesen werden z.B. durch Fracht- und /oder Zollpapiere oder auch – sofern es anders nicht möglich ist – durch eine schriftliche Empfangsbestätigung des Empfängers. Ansonsten ist die mögliche Umsatzsteuerfreiheit der Lieferung gefährdet!
- h) Bitte denken Sie daran, sofern Sie Selbständige (auch Nebenberuflich!!) und freiwillig **in einer gesetzlichen Krankenkasse versichert** sind, dieser spätestens 4 Wochen nach Erhalt den jeweils aktuellen Einkommensteuerbescheid zuzusenden! **Dies wird NIEMALS durch uns erledigt!** Sofern Sie dieser Einreichung nicht nachkommen, kann es sein, dass bei Ihnen ansonsten die Höchstbeiträge zur Krankenkasse festgesetzt werden, und diese nicht mehr korrigiert werden können!
- i) **Bitte sammeln Sie auch weiterhin:** Belege über Krankheitskosten, Unterstützungsleistungen, Reparatur- und Instandhaltungsleistungen auch im Privathaushalt, Spenden, und alles, was Ihnen sonst für steuerliche Zwecke relevant erscheint.

Ich hoffe, diese Hinweise sind Ihnen hilfreich, wir stehen Ihnen für Rückfragen selbstverständlich sehr gerne zur Verfügung!

Bleiben Sie gesund, wir sind unverändert für Sie da!

Mit freundlichen Grüßen

Kierspe, im April 2023

**Sigurd Fastenrath
(Steuerberater)**

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Photovoltaikanlagen im Steuerrecht – Ihr (steuerlicher) Wegweiser –

I. Wirtschaftliches Umfeld

II. Steuerliche Rahmenbedingungen

- 1. Klärungsbedarf
- 2. Einkommensteuer
 - 2.1 Einkunftsart
 - 2.2 Betriebsvermögen
 - 2.3 Gewinnermittlung
 - 2.4 Betriebseinnahmen
 - 2.5 Absetzung für Abnutzung (AfA)
 - 2.6 Investitionsabzugsbetrag
 - 2.7 Sonderabschreibung
 - 2.8 Übrige Betriebsausgaben
 - 2.9 Betriebsveräußerung
- 3. Gewerbesteuer

4. Umsatzsteuer

- 4.1 Unternehmereigenschaft
- 4.2 Kleinunternehmerregelung
- 4.3 Umsatzsteuervoranmeldungen
- 4.4 Besteuerungsart (Besteuerung nach vereinbahrten Entgelten)
- 4.5 Unternehmensvermögen
- 4.6 Umsätze
- 4.7 Vorsteuerabzug

5. Grunderwerbsteuer

- 6. Erbschaft- und Schenkungsteuer
- 7. Bauabzugsteuer

III. Wichtige Internetadressen

- 1. Rechtliches
- 2. Förderungen
- 3. Behörden und Verbände

I. Wirtschaftliches Umfeld

Der Klimawandel ist eines der größten Probleme in der heutigen Zeit und beschäftigt Gesellschaft und Politik gleichermaßen. Die klimatischen Veränderungen werden bereits heute in vielen Bereichen des Lebens, beispielsweise durch Extremwetterereignisse oder Dürreperioden, sichtbar und erlebbar. Der Schutz des Klimas und damit einhergehend die Begrenzung der Erderwärmung gehören zu den zentralen Herausforderungen der heutigen Zeit. Hierbei gilt es, insbesondere den Ausstoß von klimaschädlichem CO₂ zu vermeiden oder zu reduzieren. Die Stromerzeugung in Deutschland, welche historisch gewachsen im Wesentlichen durch Kohle geprägt war, trug und trägt entscheidend zur Emission des klimaschädlichen Gases und damit zur Erderwärmung bei.

Darüber hinaus war bereits im vergangenen Jahrtausend ersichtlich, dass fossile Energiequellen irgendwann versiegen werden. Als Folge dieser Erkenntnis wurden Ideen entwickelt, wie fossile Energieträger durch Alternativen ersetzt werden können. Hinzu kam die gesellschaftliche und politische Entscheidung, die Atomkraftwerke in Deutschland als Folge der Nuklearkatastrophe in Fukushima nicht mehr weiterbetreiben zu wollen.

Die Stromproduktion in Deutschland soll daher stetig auf erneuerbare Energien umgestellt werden. Erneuerbare Energien sollen im Rahmen der Energiewende langfristig zum wichtigsten Energieträger in Deutschland werden. Bereits heute erreicht der Anteil der erneuerbaren Energien weit über 40 % an der im Inland erzeugten Strommenge. Die Energiewende führt damit nachhaltig zur Vermeidung der Emission von klimaschädlichem CO₂ und mindert die Abhängigkeit von fossilen Energieträgern und deren Lieferanten. Die Photovoltaikanlage bietet daher aus ökologischer Sicht einen echten Mehrwert und kann einen entscheidenden Beitrag zur Energiewende sowie zum Klimaschutz leisten.

Neben diesen ökologischen und strategischen Überlegungen kann die Photovoltaikanlage auch ökonomische Vorteile bieten. Die Erzeugung von Strom durch Photovoltaikanlagen wird durch das Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) gefördert. Zwar werden die Einspeisevergütungen nach dem EEG schon seit längerer Zeit kontinuierlich gesenkt, dennoch kann sich eine gut konzipierte und optimal ausgerichtete Photovoltaikanlage als „Renditeobjekt“ in Anbetracht des derzeitigen Kapitalmarktniveaus „lohnen“. Hierbei muss auch die

Strompreisentwicklung in der jüngeren Vergangenheit berücksichtigt werden. Bereits seit Herbst 2021 steigt der Strompreis deutlich, zunächst infolge des weltweiten Corona-Lockdowns, seit Beginn des Ukrainekriegs ist der Anstieg im Wesentlichen durch den Mangel an Erdgas in Deutschland begründet. Aufgrund der deutlich gestiegenen Strompreise ist der „Eigenverbrauch“ des selbst produzierten Stroms ein wichtiger Bestandteil der gesamten Rentabilitätsberechnung. Grundsätzlich ist es ökonomisch vorteilhafter, den mit der Photovoltaikanlage produzierten Strom selbst zu verbrauchen, als ihn in das öffentliche Stromnetz einzuspeisen. Aufgrund der Strompreisentwicklung und der weiter steigenden Energiepreise wird der „Eigenverbrauch“ immer mehr an Bedeutung gewinnen und langfristig ein elementarer Baustein der Gesamtkalkulation sein. Zur Erhöhung des „Eigenverbrauchs“ spielt auch der Einsatz von effizienten und smarten Batteriespeichern eine zentrale Rolle. Diese können nicht nur den Anteil des selbst verbrauchten Stroms signifikant erhöhen, sondern auch zur Stromnetzstabilität beitragen. Die Entwicklung von effizienten und bezahlbaren Batteriespeichern und deren Einbindung in ein smartes Zuhause werden in Zukunft sowohl aus ökologischer als auch ökonomischer Sicht einen immer gewichtigeren Beitrag leisten.

Hinweis: Die derzeit gültigen Vergütungssätze nach dem EEG können bei der Bundesnetzagentur (www.bundesnetzagentur.de) abgerufen werden. Die Änderungen des EEG, welche seit dem 1.1.2023 vollständig in Kraft getreten sind, haben die Photovoltaikanlage auch im Hinblick auf die Stromeinspeisung wieder attraktiver gestaltet. Neben einigen Verbesserungen enthält die gesetzliche Regelung auch einige Vereinfachungen für Betreiber einer Photovoltaikanlage. Insbesondere gelten seit dem 30.7.2022 neue Vergütungssätze für die Stromeinspeisung, wobei der Gesetzgeber nunmehr zwischen Volleinspeisung und Eigenversorgungsanlagen unterscheidet. Weiter wurde die weitere Absenkung der Vergütungshöhe bis Anfang 2024 ausgesetzt. Folglich erhalten sämtliche Photovoltaikanlagen, welche im Jahr 2023 in Betrieb genommen werden, einen identischen Vergütungssatz. Daneben wurde die Wirkleistungsbegrenzung auf 70 % für Photovoltaikanlagen mit Inbetriebnahme ab dem 1.1.2023 abgeschafft.

Die jeweiligen Einspeisevergütungen nach dem EEG sind abhängig vom Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Anlage, bleiben dann aber über das Jahr der Inbetriebnahme und die folgenden 20 Jahre konstant, so dass von Beginn an Planungssicherheit auf der Einnahmeseite besteht.

II. Steuerliche Rahmenbedingungen

1. Klärungsbedarf

Viele Betreiber einer Photovoltaikanlage machen sich im Vorfeld keine Gedanken darüber, welche steuerlichen Folgen die Installation und der Betrieb einer Photovoltaikanlage haben und welche steuerlichen Pflichten damit einhergehen. Die Anlagenbetreiber kommen grundsätzlich mit der gesamten Bandbreite des deutschen Steuerrechts in Berührung. Neben einkommensteuerlichen, gewerbesteuerlichen und umsatzsteuerlichen Fragestellungen können auch grunderwerbsteuerliche und erbschaftsteuerliche Themen eine Rolle spielen. Um hier keine Nachteile zu erleiden, sollte rechtzeitig vor dem Erwerb der Anlage das Gespräch mit dem steuerlichen Berater gesucht werden. Nur so lassen sich „Fehler“ vermeiden, die sich später womöglich nicht mehr korrigieren lassen.

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 v. 16.12.2022, verkündet am 20.12.2022 (BGBl 2022 I S. 2294), wurden weitgehende steuerliche Entlastungen für Betreiber kleinerer Photovoltaikanlagen im Bereich der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer eingeführt. Die gesetzliche Neuregelung bringt neben deutlichen Vereinfachungen auch eine erfreuliche Entlastung von bürokratischen Pflichten mit sich. Mit diesen Erleichterungen will der Bundesgesetzgeber den Ausbau von erneuerbaren Energien aus Sonnenkraft weiter fördern und begünstigt insbesondere Betreiber oder Miteigentümer von kleinen Photovoltaikanlagen.

Die nachfolgenden Ausführungen enthalten zwar wichtige Eckpunkte der Besteuerung von Photovoltaikanlagen, ein ausführliches, auf den Einzelfall bezogenes Beratungsgespräch können sie jedoch nicht ersetzen. Die steuerliche Planung im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Photovoltaikanlage sollte rechtzeitig im Vorfeld der Bestellung erfolgen.

2. Einkommensteuer

2.1 Einkunftsart

i. Grundsatz

Betreiber einer Photovoltaikanlage, die Strom erzeugen und diesen in das öffentliche Stromnetz einspeisen oder an Dritte veräußern, erzielen hierdurch Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Der Gewerbebetrieb „Stromerzeugung“ stellt grundsätzlich eine eigenständige Einkunftsquelle dar und ist für sich zu beurteilen. Dies gilt im Grundsatz auch dann, wenn der Anlagenbetreiber neben der „Stromerzeugung“ eine weitere betriebliche Tätigkeit ausübt. Es ist in aller Regel nicht davon auszugehen, dass

beide Tätigkeiten sich ergänzen und folglich als Einheit anzusehen sind. Allein die räumliche Nähe der beiden Tätigkeiten führt noch nicht zu einem einheitlichen Gewerbebetrieb.

ii. Steuerfreiheit nach § 3 EStG

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 hat der Gesetzgeber in § 3 Nr. 72 EStG die Steuerfreiheit von Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb von kleineren Photovoltaikanlagen eingeführt, um die bürokratischen Hürden abzubauen und die Betreiber einer Photovoltaikanlage von den steuerlichen Pflichten zu entlasten. Die Neuregelung ist mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2022 in Kraft getreten.

Die Steuerfreiheit greift für Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 30 kW (peak), welche auf, an oder in Einfamilienhäusern einschließlich der Nebengebäude oder nicht zu Wohnzwecken dienenden Gebäuden installiert sind. Diese Voraussetzungen erfüllen allerdings die allermeisten Aufdach-Photovoltaikanlagen, welche im privaten Umfeld installiert werden.

Beispiel 1: Aufgrund der stark gestiegenen Strompreise beabsichtigten die Eheleute Muster auf dem nach Süden ausgerichteten Dach ihres privaten Einfamilienhauses eine Photovoltaikanlage mit einer Nennleistung von 22 kWp zu installieren und beauftragten einen Solateur mit der Errichtung der Anlage. Die Photovoltaikanlage wurde im August 2022 in Betrieb genommen. Die Eheleute Muster können aufgrund des eingebauten Batteriespeichers ca. die Hälfte des Stroms selbst verbrauchen, die andere Hälfte wird gegen Einspeisevergütung in das Stromnetz eingespeist.

Lösung: Die Einnahmen aus dem Verkauf des Stroms und aus der Entnahme des selbst verbrauchten Stroms sind steuerfrei und unterliegen nicht der Einkommensteuer.

Begünstigt sind demnach nicht nur die klassischen Aufdachanlagen, sondern auch Photovoltaikanlagen, welche an der Fassade oder auf der Garage oder dem Carport errichtet werden.

Für Mehrfamilienhäuser und gemischt genutzte Gebäude ist eine eigenständige Leistungsgrenze zu beachten. Die Steuerfreiheit greift in diesen Fällen ein, wenn die installierte Leistung **maximal 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit** beträgt.

Beispiel 2: Frau Müller betreibt eine Bäckerei im Erdgeschoss ihres Hauses. Im Obergeschoss des Hauses befindet sich ihre private Wohnung. Die Dachgeschosswohnung hat sie vermietet. Sie lässt auf dem Dach ihres Hauses eine Photovoltaikanlage mit einer Nennleistung von 35 kWp errichten.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Lösung: Das gemischt genutzte Gebäude verfügt über zwei Wohn- und eine Gewerbeeinheit. Die Steuerfreiheit greift folglich bei einer Maximalleistung der Photovoltaikanlage von 45 kWp (= 3 x 15 kWp) ein. Die Einnahmen und die Entnahmen von Frau Müller sind daher steuerfrei, da die von ihr installierte Photovoltaikanlage lediglich eine Leistung von 35 kWp hat.

Die Verwendung des produzierten Stroms ist für die Frage der Steuerfreiheit irrelevant. Die Steuerbefreiung gilt daher sowohl für den veräußerten als auch den selbst verbrauchten Strom. Hierbei spielt es auch keine Rolle, ob der Strom an den Netzbetreiber oder beispielsweise an einen Mieter veräußert wird. Es ist insbesondere auch nicht erforderlich, dass der Strom ausschließlich für eigene Wohnzwecke genutzt wird. Auch ein Verbrauch des produzierten Stroms in einem „anderen“ Gewerbebetrieb führt nicht zu einer Aberkennung der Steuerfreiheit.

Hinweis: Sofern Frau Müller aus Beispiel 2 den selbst produzierten Strom sowohl in ihrer Privatwohnung als auch in ihrer Bäckerei verbraucht und lediglich den verbleibenden Strom ins öffentliche Stromnetz einspeist, gilt auch in diesem Fall die Steuerbefreiung. Die Einnahmen und die Entnahmen unterliegen nicht der Einkommensteuer.

Die neu eingeführte Steuerbefreiung gilt nicht nur für neu errichtete bzw. erstmals in Betrieb genommene Photovoltaikanlagen, sondern erfasst auch sämtliche Bestandsanlagen, welche die vorgenannten Voraussetzungen erfüllen.

Die Steuerbefreiung greift allerdings nur dann ein, wenn die Gesamtleistung aller Photovoltaikanlagen des Betreibers zusammen höchstens 100 kW (peak) beträgt. Die Prüfung der 100-kW-(peak)-Grenze ist dabei pro Steuerpflichtigen oder pro Gesellschaft durchzuführen. Diese Grenze dürfte allerdings für die allermeisten Anlagenbetreiber unproblematisch sein, da eine Vielzahl von Photovoltaikanlagen eher die Ausnahme sein dürfte.

Rechtsfolge der Steuerbefreiungsvorschrift ist die Steuerfreiheit sämtlicher Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb der Photovoltaikanlage. Sowohl der Verkauf des produzierten Stroms als auch der Eigenverbrauch unterliegen nicht der Einkommensteuer. Im Gegenzug können allerdings auch keine Betriebsausgaben mehr geltend gemacht werden. Sowie die Einnahmen bleiben auch sämtliche Aufwendungen einkommensteuerlich unberücksichtigt. Es können weder Aufwendungen für die Wartung oder Instandhaltung der Photovoltaikanlage noch die Abschreibung der Anlage steuerlich Berücksichtigung finden.

Da sowohl die Betriebseinnahmen steuerfrei sind als auch die Betriebsausgaben nicht abgezogen werden dürfen, ist die Ermittlung eines Gewinns nicht mehr erforderlich. Die

Abgabe einer Gewinnermittlung ist in diesen Fällen nicht notwendig. Eine Angabe in der Einkommensteuererklärung entfällt daher vollständig.

Hinweis: Durch Einführung der Steuerbefreiung wird zukünftig ein aufwändiges Besteuerungsverfahren, welches häufig die Einbeziehung des steuerlichen Beraters erforderte, vermieden. Im Bereich der Einkommensteuer entfällt damit jegliche Besteuerung. Auch die Erfüllung sämtlicher bürokratischer Pflichten hat sich hiermit erledigt.

Ein Wahlrecht gibt es allerdings nicht. Die völlige Steuerfreiheit gilt bei Erfüllen der vorgenannten tatbestandlichen Voraussetzungen zwangsläufig.

Die nachfolgenden Ausführungen betreffen daher Betreiber einer Photovoltaikanlage, welche die Voraussetzungen des § 3 Nr. 72 EStG nicht erfüllen.

2.2 Betriebsvermögen

Die **Photovoltaikanlage** ist notwendiges Betriebsvermögen, auch wenn der selbst produzierte Strom teilweise privat verbraucht wird. Durch die Betriebsvermögens-eigenschaft der Anlage unterliegt auch eine spätere Veräußerung der Photovoltaikanlage der Einkommensteuer. Dient die Photovoltaikanlage ausschließlich dem Selbstverbrauch des produzierten Stroms im privaten Haushalt, stellt die Anlage notwendiges Privatvermögen dar. In diesem Fall ergeben sich keine einkommensteuerlichen Folgen aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage.

Bei einem **Batteriespeicher** ist hinsichtlich der Art und Weise des Einbaus zu unterscheiden. Wird der Batteriespeicher **vor** dem Wechselrichter eingebaut, ist der Batteriespeicher unselbstständiger Bestandteil der Anlage. Die Zuordnung der einheitlichen Photovoltaikanlage richtet sich nach den zuvor dargestellten Grundsätzen. Bei einem Einbau **nach** dem Wechselrichter stellt der Batteriespeicher hingegen ein selbstständiges Wirtschaftsgut dar. Dient der Batteriespeicher ausschließlich der Erhöhung des Selbstverbrauchs im privaten Haushalt, handelt es sich um ein Wirtschaftsgut des notwendigen Privatvermögens. Eine steuerliche Berücksichtigung des Batteriespeichers scheidet in diesem Fall aus.

2.3 Gewinnermittlung

Der Gewinn kann regelmäßig mangels Buchführungspflicht durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt werden. Hierzu werden grundsätzlich die in einem Kalenderjahr zugeflossenen Betriebseinnahmen den im gleichen Kalenderjahr abgeflossenen Betriebsausgaben gegenübergestellt. Gewinnermittlungszeitraum ist grundsätzlich das Kalenderjahr. Erst wenn ein Gewinn von mehr als 60.000 € pro Jahr erzielt wird oder der jährliche Stromumsatz 600.000 € übersteigt, ist der Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich zu

DIE MANDANTEN | INFORMATION

ermitteln. In diesem Fall ist der Anlagenbetreiber verpflichtet, Bücher zu führen und regelmäßig einen Abschluss (Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) zu erstellen.

2.4 Betriebseinnahmen

Zu den Betriebseinnahmen zählen in erster Linie die Vergütungen für den ins Netz eingespeisten Strom. Ist der Anlagenbetreiber als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes anzusehen, zählt auch die vereinnahmte Umsatzsteuer sowie die vom Finanzamt erstattete Vorsteuer zu den Betriebseinnahmen.

Für den privat verbrauchten Strom ist darüber hinaus eine Sachentnahme als „fiktive“ Betriebseinnahme anzusetzen. Nach den allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen ist die Sachentnahme mit dem Teilwert zu bewerten. Dieser entspricht den Reproduktionskosten des selbstverbrauchten Stroms. Hierzu gehören neben den Herstellungskosten auch die Verwaltungs- und Betriebskosten. Der Teilwert kann entweder durch die individuell angefallenen Kosten (sog. progressive Methode) oder durch Ableitung aus dem Verkaufspreis (sog. retrograde Methode) ermittelt werden. Die Umsatzsteuer auf die unentgeltliche Wertabgabe ist noch hinzurechnen, sofern der private Verbrauch der Umsatzsteuer unterliegt.

2.5 Absetzung für Abnutzung (AfA)

Sowohl Aufdachanlagen als auch dachintegrierte Photovoltaikanlagen stellen aus Sicht der Finanzverwaltung selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter dar. Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Photovoltaikanlage sind über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 20 Jahren linear abzuschreiben. Die abzugsfähige Vorsteuer, soweit der Nullsteuersatz nicht zur Anwendung kommt, gehört nicht zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten. Die Abschreibung beginnt im Zeitpunkt der Lieferung der Anlage, dies ist der Abnahmzeitpunkt bzw. der Zeitpunkt der Fertigstellung. Im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung ist die AfA zeitanteilig ab dem Monat der Anschaffung bzw. Herstellung zu berücksichtigen.

2.6 Investitionsabzugsbetrag

Durch die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags für die künftige Anschaffung bzw. Herstellung einer Photovoltaikanlage können grundsätzlich bis zu 50 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten als vorgezogener Aufwand (Betriebsausgabe) geltend gemacht werden, da es sich bei der Photovoltaikanlage um ein bewegliches und abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handelt. Die Voraussetzungen der erforderlichen betrieblichen Nutzung sind grundsätzlich erfüllt.

2.7 Sonderabschreibung

Grundsätzlich ist im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren neben der regulären AfA eine Sonderabschreibung von bis zu insgesamt 20 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten möglich, da es sich bei der Photovoltaikanlage um ein bewegliches und abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handelt, welches ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird.

2.8 Übrige Betriebsausgaben

Schuldzinsen und weitere Finanzierungskosten für den Erwerb der Anlage sind als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Abzugsfähig sind auch die laufenden Kosten für die Anlage, z. B. Ausgaben für Wartung, Zählermiete, Versicherung oder Instandhaltungsarbeiten.

Hinweis: Mittlerweile ist höchstrichterlich geklärt, dass Aufwendungen für Instandsetzungsarbeiten am Gebäude, insbesondere am Dach, nicht abziehbar sind. Anders verhält es sich nur, soweit eine Einzelmaßnahme ausschließlich der Photovoltaikanlage zugeordnet werden kann.

2.9 Betriebsveräußerung

Die Veräußerung der Photovoltaikanlage, in aller Regel gemeinsam mit dem Verkauf des gesamten Grundstücks, ist eine Betriebsveräußerung des gesamten Gewerbebetriebs „Stromerzeugung“. Der Veräußerungsgewinn ermittelt sich durch Gegenüberstellung des auf die Anlage entfallenden Verkaufspreises und des steuerlichen Restbuchwerts im Zeitpunkt der Veräußerung. Etwaige Veräußerungskosten im Zusammenhang mit dem Verkauf des Gewerbebetriebs, z. B. Steuerberatungskosten, können in Abzug gebracht werden. Die Veräußerung des gesamten Gewerbebetriebs ist steuerlich begünstigt und unterliegt der sog. Fünftelregelung. Unter bestimmten Voraussetzungen kommen ggf. weitere Begünstigungen (Freibetrag, ermäßigter Steuersatz) in Betracht.

3. Gewerbesteuer

Grundsätzlich handelt es sich bei dem Betrieb einer Photovoltaikanlage um einen gesonderten Gewerbebetrieb. Auch wenn der Betreiber der Photovoltaikanlage weitere betriebliche Tätigkeiten ausübt, sind diese in aller Regel nicht zu einer Einheit zusammenzufassen.

Die **Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG gilt auch für Zwecke der Gewerbesteuer**. Folglich sind die Einnahmen oder Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb einer Photovoltaikanlage unter den gleichen Voraussetzungen wie bei der Einkommensteuer auch bei der Gewerbesteuer freigestellt.

Gleichwohl hat der Gesetzgeber auch für gewerbesteuerliche Zwecke die bisher bereits bestehende

DIE MANDANTEN | INFORMATION

gesetzliche Regelung zur gewerbesteuerlichen Steuerfreiheit an die Größenmerkmale der Einkommensteuer mit Wirkung für den Erhebungszeitraum 2022 angepasst. Photovoltaikanlagen bis zu einer installierten Leistung von 30 kW sind von der Gewerbesteuer befreit, wenn sich deren Tätigkeit ausschließlich auf die Erzeugung und Vermarktung von Strom aus einer auf, an oder in einem Gebäude angebrachten Anlage beschränkt. Aufgrund dieser Steuerbefreiung sind die Anlagenbetreiber nicht mehr Mitglied der IHK, die zuvor bestehende Pflichtmitgliedschaft entfällt.

Eine Gewerbesteuererklärung müssen die Anlagenbetreiber daher nicht mehr abgeben.

Sofern die Größenmerkmale überschritten werden und der Betrieb der Photovoltaikanlage grundsätzlich der Gewerbesteuer unterliegt, ist für gewöhnlich nicht mit einer gewerbesteuerlichen Belastung zu rechnen, da dem Betreiber einer Photovoltaikanlage ein Freibetrag von 24.500 € für jeden Gewerbebetrieb zusteht. Des Weiteren ist zu berücksichtigen, dass gerade in den Anfangsjahren aufgrund der Schuldzinsen, der AfA und ggf. der Sonderabschreibung in vielen Fällen Verluste bzw. nur geringe Gewinne erwirtschaftet werden. Gewerbesteuerliche Konsequenzen sind in aller Regel auch bei Nichterfüllen der Steuerbefreiungen nicht zu erwarten.

4. Umsatzsteuer

4.1 Unternehmereigenschaft

Der Betreiber der Anlage wird den erzeugten Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz einspeisen. Damit dient die Anlage ausschließlich der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung. Der Betreiber der Photovoltaikanlage ist daher ein **Unternehmer** im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Unternehmer ist hierbei, wer den Vertrag mit dem Netzbetreiber bzw. einem Dritten über die Lieferung des Stroms schließt.

4.2 Kleinunternehmerregelung

In vielen Fällen werden die Betreiber der Photovoltaikanlage die Voraussetzungen der sog. Kleinunternehmerregelung erfüllen, da deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen wird. Nimmt der Unternehmer seine unternehmerische Tätigkeit im Laufe eines Kalenderjahres neu auf, ist allein auf den voraussichtlichen Umsatz des laufenden Jahres abzustellen. Die maßgebliche Grenze beträgt in diesem Fall 22.000 €.

Bei der Ermittlung der vorgenannten Grenzen ist jeweils auf den Gesamtumsatz des Unternehmers abzustellen. Hierbei

sind alle unternehmerischen Tätigkeiten des Anlagenbetreibers miteinzubeziehen, d. h. sämtliche Betriebe oder berufliche Tätigkeiten sind zu berücksichtigen.

Folge der Kleinunternehmerregelung ist, dass die geschuldete Umsatzsteuer nicht erhoben wird und die Regelungen über den Vorsteuerabzug keine Anwendung finden. Ein Vorsteuerabzug aus den Eingangsrechnungen, insbesondere dem Erwerb der Anlage, ist nicht möglich. Der Kleinunternehmer muss folglich auch keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreichen.

Die Kleinunternehmerregelung war in der Vergangenheit für die Betreiber einer Photovoltaikanlage weniger interessant. Durch sie ergaben sich zwar deutliche bürokratische Erleichterungen, allerdings auch ökonomische Nachteile, da die Vorsteuer aus der Anschaffung bzw. dem Erwerb der Photovoltaikanlage nicht geltend gemacht werden konnte. Daher entschieden sich viele Betreiber einer Photovoltaikanlage dazu, auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten. Hierdurch war sichergestellt, dass die Vorsteuer im Rahmen der Anschaffung oder des Erwerbs der Photovoltaikanlage geltend gemacht werden konnte. Der Anlagenbetreiber musste lediglich die Netto-Anschaffungskosten der Anlage finanzieren, die Vorsteuer wurde durch das zuständige Finanzamt erstattet. Im Gegenzug unterlag auch die Einspeisevergütung der Umsatzsteuer. Eine wirtschaftliche Belastung war hiermit allerdings nicht verbunden, da der Netzbetreiber neben der Netto-Einspeisevergütung auch die Umsatzsteuer zusätzlich an den Betreiber der Photovoltaikanlage entrichtete. Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung brachte allerdings allerhand administrativen Mehraufwand mit sich.

Durch Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie wurde die Grundlage für die Einführung eines ermäßigten Steuersatzes oder einer Steuerbefreiung mit dem Recht auf Vorsteuerabzug (**sog. Nullsteuersatz**) geschaffen. Der deutsche Steuergesetzgeber hat mit dem Jahressteuergesetz 2022 diese Möglichkeit aufgegriffen und sieht ab dem Jahr 2023 für die Lieferung von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb der Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Batteriespeicher, die dazu dienen, den mit den Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, einen **ermäßigten Umsatzsteuersatz von 0 %** vor. Voraussetzung hierfür ist, dass die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert werden. Gleches gilt auch für die Installation von Photovoltaikanlagen sowie der Batteriespeicher, wenn die Installationsleistung separat beauftragt wurde und für die Lieferung der Bauteile der ermäßigte Steuersatz in Höhe

DIE MANDANTEN | INFORMATION

von 0 % zum Tragen kommt. Bisher galt für diese Leistungen und Installationsleistungen der reguläre Steuersatz von 19 %. Folglich wird die Eingangsrechnung des Anlagenbetreibers einen Bruttbetrag enthalten, welcher zugleich dem Nettobetrag entspricht.

Dieser Nullsteuersatz stellt ein Novum im deutschen Umsatzsteuerrecht dar und gilt bisher lediglich im Bereich der Photovoltaikanlagen. Zielsetzung ist die Entlastung der meisten Betreiber von Photovoltaikanlagen von bürokratischen Aufgaben. Denn aufgrund der Einführung des sog. Nullsteuersatzes sind die Lieferung sowie die Installation der Photovoltaikanlage aus Sicht des Anlagenbetreibers nicht mit Vorsteuerbeträgen belastet, so dass der Betreiber der Photovoltaikanlage ohne finanzielle Nachteile bei der Kleinunternehmerregelung bleiben kann. **Dies gilt allerdings nur dann, wenn die Photovoltaikanlage einschließlich ihrer Komponenten nach dem 31.12.2022 geliefert bzw. montiert worden sind.** Für sog. Altanlagen, welche vor dem 1.1.2023 geliefert bzw. montiert worden sind, verbleibt es bei den bisherigen Regelungen.

Der Lieferant bzw. der Installationsbetrieb der Photovoltaikanlage muss den sog. Nullsteuersatz unter folgenden Voraussetzungen anwenden:

Begünstigt sind die Lieferung und die Montage der Photovoltaikanlage. Die Vermietung oder Verpachtung einer Photovoltaikanlage stellt hingegen keine Lieferung dar und unterliegt folglich der Regelbesteuerung. Der Vermieter bzw. Verpächter muss in diesen Fällen das Miet- bzw. Pachtentgelt zuzüglich 19 % Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

Hinweis: Die Anbieter von Photovoltaikanlagen bieten hier unterschiedlichste Varianten von Mietmodellen an. Je nach Ausgestaltung des Miet-, Pacht- oder Leasingvertrages kann es sich aus umsatzsteuerlicher Sicht um eine Lieferung der Photovoltaikanlage handeln. Die Vereinbarung einer sehr günstigen Kaufoption am Ende der Vertragslaufzeit unter Abtretung noch bestehender Garantieansprüche kann eine Lieferung begründen. Bei diesen Verträgen empfiehlt sich eine detaillierte Prüfung durch den steuerlichen Berater.

Nicht begünstigt sind allerdings selbständige Serviceleistungen, wie beispielsweise Wartungs- oder Reparaturarbeiten. Diese unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 %.

Der sog. Nullsteuersatz setzt voraus, dass die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert werden. Es kommt

daher entscheidend auf den Installationsort der Photovoltaikanlage an.

Eine Wohnung liegt bereits dann vor, wenn die Räumlichkeiten zum Wohnen oder Schlafen genutzt werden.

Hinweis: Auch Gebäude auf Freizeitgrundstücken oder Gartenlauben in Kleingartensiedlungen erfüllen den Wohnungs begriff. Auch ein Wohnwagen oder ein Hausboot erfüllen diese Voraussetzungen, wenn diese ortsfest genutzt und allenfalls gelegentlich fortbewegt werden.

Besonderheiten sind bei gemischt genutzten Gebäuden zu beachten. Wird ein Gebäude sowohl zu Wohnzwecken als auch für betriebliche Aktivitäten genutzt, liegen die Voraussetzungen für den sog. Nullsteuersatz grundsätzlich vor, wenn die Flächen, welche für die begünstigten wohnwirtschaftlichen Zwecke genutzt werden, mindestens 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche ausmachen.

Fortführung Beispiel 2: Die Bäckerei von Frau Müller hat eine Gesamtfläche von 120 qm. Die beiden Wohnungen im Obergeschoss bzw. Dachgeschoss verfügen insgesamt über eine Wohnfläche von 140 qm.

Lösung: Die Lieferung der Photovoltaikanlage unterliegt dem Nullsteuersatz, da es sich bei dem Gebäude von Frau Müller insgesamt um ein begünstigtes Gebäude handelt, da die wohnwirtschaftlich genutzte Fläche mindestens 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche (hier 53,85 %) beträgt.

In der Nähe einer Privatwohnung bzw. einer Wohnung befindet sich die Photovoltaikanlage, wenn diese auf demselben Grundstück installiert wird, auf welchem sich die Wohnung befindet.

Die Voraussetzungen des sog. Nullsteuersatzes gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttolleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird. In diesem Fall muss weder die Gebäudeart geprüft werden noch, ob die Anlage sich in, auf oder in Nähe eines begünstigten Gebäudes befindet. Durch diese Vereinfachungsregelung sind daher auch Photovoltaikanlagen auf gewerblich genutzten Gebäuden, z. B. Büro- oder Produktionsgebäuden, erfasst.

Abwandlung Beispiel 2: Die Gesamtfläche der Bäckerei beträgt 300 qm. Neben der Bäckerei befindet sich lediglich ein kleines Appartement mit einer Wohnfläche von 25 qm in diesem Gebäude.

Lösung: Die Lieferung der Photovoltaikanlage unterliegt dem Regelsteuersatz von 19 %, da die Bruttolleistung der Photovoltaikanlage 35 kW (peak) beträgt und das Gebäude nicht mindestens zu 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche zu Wohnzwecken genutzt wird (hier 7,69 %). Würde die

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Bruttoleistung der Photovoltaikanlage maximal 30 kW (peak) betragen, wäre die Lieferung der Photovoltaikanlage umsatzsteuerlich begünstigt und würde dem Nullsteuersatz unterliegen. Auf die Gebäudeart käme es in diesem Fall nicht an.

Aus Sicht der Finanzverwaltung muss der leistende Unternehmer nachweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. Ausreichend für den Nachweis ist es, wenn der Betreiber der Photovoltaikanlage erklärt, dass er Betreiber der Photovoltaikanlage ist und es sich um ein begünstigtes Gebäude handelt. Alternativ kann der Lieferant bzw. Installationsbetrieb diesen Nachweis auch durch die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage führen, wenn diese laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird.

Hinweis: Die Erklärung des Anlagenbetreibers kann auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarungen erfolgen. Es ist davon auszugehen, dass bereits im Rahmen des Liefervertrages bzw. Werk(liefer)vertrages durch den Lieferanten bzw. Installationsbetrieb entsprechende Erklärungen aufgenommen werden. Für die Betreiber einer Photovoltaikanlage ist hier ein besonderes Augenmerk erforderlich, um keine fehlerhaften oder unrichtigen Angaben zu machen.

Es ist zwar auch in den Fällen der Kleinunternehmerregelung erforderlich, dass der Betreiber der Photovoltaikanlage bei Inbetriebnahme oder Erweiterung der Anlage, dies der Finanzverwaltung anzeigt. Die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sowie der administrative Mehraufwand im Zusammenhang mit der Ermittlung beispielsweise der unentgeltlichen Wertabgabe entfällt allerdings.

Kleinunternehmer können sich allerdings für die Regelbesteuerung entscheiden. Durch die Option zur Regelbesteuerung können Betreiber einer Photovoltaikanlage den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung bzw. dem Erwerb der Anlage geltend machen. Dies ist seit dem 1.1.2023 allerdings nur noch dann erforderlich, wenn die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz nicht vorliegen und der Lieferant bzw. Installationsbetrieb eine Rechnung inklusive 19 % Umsatzsteuer erteilt. Durch die Option zur Regelbesteuerung kann in den Fällen der umsatzsteuerpflichtigen Lieferung sichergestellt werden, dass in diesem Fall nur die Netto-Anschaffungskosten der Anlage finanziert werden müssen. Die Vorsteuer wird durch das zuständige Finanzamt erstattet. Im Gegenzug unterliegen die Einspeisevergütungen der Umsatzsteuer. Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung ist für den Unternehmer für fünf Jahre verbindlich. Erst nach Ablauf dieser fünf Jahre können Anlagenbetreiber wieder zur Kleinunternehmer-

regelung zurückkehren und ihren Verzicht widerrufen. Hier ist allerdings zu berücksichtigen, dass dies ggf. eine Vorsteuerberichtigung zur Folge haben kann. Vor einem Widerruf des Verzichts sollte daher sorgfältig geprüft werden, ob der Vorsteuerberichtigungszeitraum der Anlage noch läuft und ein Widerruf zu einer teilweisen Rückzahlung der ursprünglich erhaltenen Vorsteuer führen kann.

4.3 Umsatzsteuervoranmeldungen

Wird der Anlagenbetreiber mit Inbetriebnahme der Anlage erstmals unternehmerisch tätig und **verzichtet er auf die Kleinunternehmerregelung**, ist er grundsätzlich verpflichtet, im laufenden und folgenden Kalenderjahr monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben. Für die folgenden Jahre gilt grundsätzlich das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum. Beträgt die Umsatzsteuer für das vorangegangene Jahr nicht mehr als 1.000 €, kann die Finanzverwaltung den Anlagenbetreiber von der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung befreien. Dies wird sie in aller Regel auch tun. Für die Jahre 2021 bis 2026 gibt es in Neugründungsfällen Erleichterungen dahingehend, dass die allgemeinen Regelungen zum Voranmeldungszeitraum bereits ab Neugründung gelten und damit die voraussichtliche Höhe der Umsatzsteuer entscheidend ist.

4.4 Besteuerungsart (Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten)

Sofern der Betreiber einer Photovoltaikanlage auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet, wird sich die Ist-Versteuerung in aller Regel als vorteilhaft erweisen. Bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten ist die Umsatzsteuer erst dann gegenüber dem Finanzamt zu erklären und abzuführen, wenn die Zahlungen auf dem Konto des Anlagenbetreibers eingegangen sind.

Die Voraussetzung für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten, ein Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr von nicht mehr als 600.000 €, werden im Normalfall erfüllt. Der Anlagenbetreiber kann daher die Ist-Versteuerung bei dem zuständigen Finanzamt formlos beantragen. Liegen die Voraussetzungen für die Ist-Versteuerung vor, wird dem Antrag durch die Finanzverwaltung grundsätzlich entsprochen.

4.5 Unternehmensvermögen

Sofern der erzeugte Strom nur zum Teil unternehmerisch verwendet und im Übrigen privat verbraucht wird, liegt eine teilunternehmerische Verwendung der Photovoltaikanlage vor. In diesem Fall ist der Anlagenbetreiber grundsätzlich nur im Umfang der unternehmerischen Verwendung zum Vorsteuerabzug berechtigt. Dem Anlagenbetreiber steht in diesen Fällen allerdings ein Zuordnungswahlrecht zu. Er

kann die Photovoltaikanlage in vollem Umfang dem Unternehmensvermögen zuordnen und folglich auch den vollen Vorsteuerabzug geltend machen. Im Gegenzug hat er eine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern. Dies gilt selbstverständlich nur in den Fällen, in denen der Nullsteuersatz keine Anwendung findet und der Anlagenbetreiber auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet. Die vollständige Zuordnung der Anlage erfordert allerdings eine durch Beweisanzeichen gestützte Zuordnungsentscheidung des Unternehmers. Es bedarf daher einer zeitnahen Dokumentation dieser Zuordnungsentscheidung (bis zum 31.7. des Folgejahres, Regelabgabefrist für Steuererklärungen).

Wird ein Batteriespeicher zusammen mit der Photovoltaikanlage angeschafft, ist dieser Teil des einheitlichen Zuordnungsobjekts „Photovoltaikanlage“. Wird der Stromspeicher allerdings erst nachträglich erworben, stellt der Batteriespeicher ein eigenständiges Zuordnungsobjekt im umsatzsteuerlichen Sinne dar, dessen Zuordnung zum Unternehmensvermögen grundsätzlich daran scheitert, dass der Batteriespeicher zur Erhöhung des Eigenverbrauchs angeschafft wird.

4.6 Umsätze

Die Lieferung des erzeugten Stroms unterliegt bei Option zur Regelbesteuerung der Umsatzsteuer in Höhe von 19 %. Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ist die vom Netzbetreiber gezahlte Einspeisevergütung bzw. im Falle der Direktvermarktung das mit dem Dritten vereinbarte Entgelt. Hierbei handelt es sich um einen Nettobetrag, also die Vergütung ohne Umsatzsteuer.

Wird der durch eine Photovoltaikanlage produzierte Strom teilweise selbst verbraucht, ist für den dezentral verbrauchten Strom eine unentgeltliche Wertabgabe („Eigenverbrauch“) zu versteuern, sofern aus der Anschaffung oder Herstellung der Anlage ein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde. Bemessungsgrundlage dieser unentgeltlichen Wertabgabe ist der fiktive Einkaufspreis im Zeitpunkt des Eigenverbrauchs. Bezieht der Anlagenbetreiber von einem Energieunternehmen zusätzlichen Strom, ist dieser Strompreis als fiktiver Einkaufspreis für die unentgeltliche Wertabgabe anzusetzen. Ein ggf. zu zahlender Grundpreis ist im Rahmen des fiktiven Einkaufspreises zu berücksichtigen. Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage, maßgebend ist der Nettopreis.

4.7 Vorsteuerabzug

Die Vorschriften über den Vorsteuerabzug finden **nur Anwendung, wenn der Anlagenbetreiber zur Regelbesteuerung optiert** hat. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass die Leistung für das Unternehmen des Anlagenbetreibers erbracht wird. Die Photovoltaikanlage wird von demjenigen betrieben, der den

Strom entgeltlich liefert und damit Vertragspartner mit dem Netzbetreiber oder einem Dritten ist. Um den Vorsteuerabzug geltend machen zu können, muss der Anlagenbetreiber als Stromlieferant auch der Käufer der Photovoltaikanlage sein und über eine ordnungsgemäße Rechnung verfügen. Insbesondere Ehegatten müssen auf eine klare und eindeutige Vereinbarung achten, um hier keine Nachteile zu erleiden. Ein Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten der Photovoltaikanlage ist allerdings nur möglich, wenn der Nullsteuersatz nicht zur Anwendung kommt.

Auch aus den laufenden Kosten ist ein Vorsteuerabzug möglich, sofern die Umsatzsteuer in den Rechnungen gesondert ausgewiesen wurde und die Rechnungen ordnungsgemäß sind. Unter bestimmten Voraussetzungen ist auch ein anteiliger Vorsteuerabzug aus den Gebäudekosten des Gebäudes, an bzw. auf welchem eine Photovoltaikanlage installiert ist, möglich, da das Betreiben einer Photovoltaikanlage zu einer unternehmerischen Mitbenutzung des Gebäudes führt. Der Vorsteuerabzug ist anhand der Verwendung des gesamten Gebäudes nach dem Verhältnis der (fiktiven) Mieteinnahmen zu ermitteln. Hierbei muss allerdings in den Fällen der Werklieferung eine unternehmerische Mindestnutzung des Gebäudes von 10 % vorliegen; diese dürfte häufig nicht erfüllt sein.

5. Grunderwerbsteuer

Der Grunderwerbsteuer unterliegen Rechtsvorgänge, welche sich auf ein inländisches Grundstück beziehen. Darunter sind Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechts zu verstehen. Nicht zu einem Grundstück gehören allerdings Betriebsvorrichtungen.

Beim Kauf bzw. Verkauf eines Gebäudes mit Photovoltaikanlage unterliegt der auf die Anlage entfallende Kaufpreis daher grundsätzlich nicht der Grunderwerbsteuer, da es sich in aller Regel bei der Photovoltaikanlage um eine Betriebsvorrichtung handelt. Dies gilt lediglich für die seltenen Ausnahmefälle nicht, in denen die Anlage ausschließlich der Energieversorgung des betroffenen Grundstücks (Eigenbedarf) dient, der Strom also nicht entgeltlich ins öffentliche Netz eingespeist oder an einen Dritten veräußert wird.

Dachintegrierte Photovoltaikanlagen sind aus Sicht der Finanzverwaltung als Gebäudebestandteil anzusehen. Daher unterliegt der auf die dachintegrierte Photovoltaikanlagen entfallende Kaufpreisanteil der Grunderwerbsteuer.

6. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Photovoltaikanlagen sind grundsätzlich Betriebsvermögen im Sinne der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Dies gilt

DIE MANDANTEN | INFORMATION

auch nach Einführung der Steuerbefreiung für Zwecke der Einkommensteuer bzw. der Gewerbesteuer. Damit stehen dem Erben bzw. Beschenkten auch die besonderen steuerlichen Vergünstigungen/Freistellungen für Betriebsvermögen zu. Insoweit lassen sich Vermögensübertragungen zu Lebzeiten grundsätzlich steuergünstig vollziehen, da weder Verwaltungsvermögensgrenzen noch die Verletzung der Lohnsummenregelung noch ein Verstoß gegen die Behaltensfristen drohen. Die steuerliche Privilegierung scheidet lediglich dann aus, wenn es sich bei dem Betrieb der Photovoltaikanlage um Liebhaberei handelt.

Hinweis: Zwar sind dachintegrierte Photovoltaikanlagen (z. B. Solarziegel) nach Ansicht der Finanzverwaltung für Zwecke der Bewertung nicht als Betriebsvorrichtungen, sondern als wesentliche Gebäudebestandteile einzustufen. Dennoch rechnen sie für Zwecke der Erbschafts- und Schenkungsteuer zum (ggf. begünstigten) Betriebsvermögen und sind gesondert zu erfassen.

7. Bauabzugsteuer

Unternehmerisch tätige Empfänger von Bauleistungen müssen grundsätzlich einen Steuerabzug vornehmen. Hierzu gehören auch Kleinunternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Erbringt jemand Bauleistungen an einen Unternehmer, sind die **Auftraggeber** grundsätzlich verpflichtet, von dem Entgelt für die Bauleistung (= Entgelt zzgl. Umsatzsteuer, Bruttbetrag) einen Steuerabzug in Höhe von 15 % vorzunehmen. Von der Bauabzugsteuer werden alle Leistungen erfasst, die der Herstellung, Instandsetzung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist der Begriff des Bauwerks weit auszulegen. Daher umfasst der Begriff der Bauleistung auch die Installation einer Photovoltaikanlage, unabhängig davon, ob die Anlage als Gebäudebestandteil oder als Betriebsvorrichtung anzusehen ist. Folglich müsste der Anlagenbetreiber als Leistungsempfänger bei der Errichtung der Photovoltaikanlage Bauabzugsteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen. Die Verpflichtung zum Steuerabzug entsteht grundsätzlich im Zeitpunkt der Zahlung.

Beispiel 3: A lässt auf dem Dach seines privaten Einfamilienhauses eine Photovoltaikanlage installieren. Die Anlage kostet inklusive Installation 15.000 €. Umsatzsteuer muss A aufgrund des Nullsteuersatzes nicht bezahlen. Der Strom wird in vollem Umfang in das öffentliche Stromnetz eingespeist. Der leistende Unternehmer legt trotz der wiederholten Aufforderung keine Freistellungsbescheinigung für Bauleistungen vor.

Lösung: Die Errichtung der Photovoltaikanlage stellt eine Bauleistung dar. A wird durch die nachhaltige Erzielung von Einnahmen durch die Stromerzeugung Unternehmer.

Mangels Vorlage einer gültigen Freistellungsbescheinigung ist A verpflichtet, von der Gegenleistung einen Steuerabzug in Höhe von 15 % vorzunehmen. Der Steuerabzug beträgt 2.250 € (= 15 % von 15.000 €). A überweist dem leistenden Unternehmer nur 12.750 € (= 15.000 € abzgl. 2.250 €) und führt die Bauabzugsteuer in Höhe von 2.250 € an das Finanzamt ab.

Der Steuerabzug muss allerdings nicht vorgenommen werden, wenn der leistende Unternehmer eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt oder die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr einen Betrag von 5.000 € nicht übersteigt.

Hinweis: Grundsätzlich verfügen die leistenden Unternehmer über eine gültige Freistellungsbescheinigung. Es ist unbedingt darauf zu achten, dass der leistende Unternehmer diese dem Anlagenbetreiber vorlegt und der Anlagenbetreiber eine Kopie dieser Bescheinigung zu seinen Unterlagen nimmt. Andernfalls haftet der Anlagenbetreiber für einen nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag.

III. Wichtige Internetadressen

1. Rechtliches

- www.clearingstelle-eeg.de
- www.energieverbraucher.de

2. Förderungen

- www.kfw.de
- www.solarwirtschaft.de/fuer-verbraucher/
- www.energiefoerderung.info

3. Behörden und Verbände

- Bundesministerium für Wirtschaft und Energie: www.bmwi.de und www.erneuerbare-energien.de
- Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA): www.bafa.de
- Bundesnetzagentur: www.bundesnetzagentur.de
- Bundesverband Solarwirtschaft: www.solarwirtschaft.de
- Bundesverband Erneuerbare Energie: www.bee-ev.de
- Deutsche Gesellschaft für Sonnenenergie: www.dgs.de
- Bund der Energieverbraucher: www.energieverbraucher.de
- Bundesverband Kraft-Wärme-Kopplung e.V.: www.bkwk.de

Rechtsstand: 19.2.2023

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen

DIE MANDANTEN | INFORMATION

jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.