



Geplante Gesetzesänderung zur steuerlichen Behandlung von kleinen Photovoltaikanlagen

Nachfolgende Ausführungen sollen Sie auf eine geplante Gesetzesänderung zur steuerlichen Behandlung von kleinen Photovoltaikanlagen hinweisen.

1. Grundsatz:

Aus ertragsteuerlicher Sicht erzielt der Anlagenbetreiber grundsätzlich **Einkünfte aus Gewerbebetrieb**, die der Einkommensteuer und ggf. der Gewerbesteuer unterliegen.

Wer mit einer Photovoltaikanlage Strom erzeugt und diesen zumindest teilweise gegen Entgelt in das öffentliche Netz einspeist, ist unternehmerisch im Sinne des Umsatzsteuergesetzes tätig. Damit unterliegen die Einnahmen aus der Einspeisevergütung sowie der ggf. selbstverbrauchte Strom als unentgeltliche Wertabgabe der **Umsatzsteuer**, da der Anlagenbetreiber grundsätzlich als umsatzsteuerlicher Regelunternehmer geführt wird. Der Anlagenbetreiber hat i. d. R. auf die Anwendung der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung verzichtet und zur Regelbesteuerung optiert, weil er die gezahlte Umsatzsteuer aus der Anschaffung der Photovoltaikanlage vom Finanzamt erstattet bekommen wollte.

2. Bisherige mögliche Vereinfachungsregelung bei der Einkommensteuer nach der Verwaltungsanweisung des Bundesfinanzministeriums vom 29.10.2021:

Das Bundesfinanzministerium räumte mit dieser Verwaltungsanweisung ein Wahlrecht für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer installierten Gesamtleistung bis zu 10 kW/kWp ein. Auf **schriftlichen Antrag** des steuerpflichtigen Anlagebetreibers kann ohne weitere Prüfung für alle noch offenen Steuerjahre unterstellt werden, dass das Betrieb derartiger „Kleinanlagen“ bei Erfüllung weiterer Voraussetzungen, der steuerlich unbeachtlichen Liebhaberei (Betrieb ohne Gewinnerzielungsabsicht) zuzurechnen ist und diese Einkünfte in der Einkommensteuererklärung nicht mehr zu erfassen sind.

Die Grund für dieses antragsgebundene Wahlrecht, das unter dem Begriff der „Steuervereinfachung“ gewährt wird, liegt auf der Hand, da insbesondere bei neueren Anlagen die stark reduzierten Einspeisevergütungen kaum noch zu einem steuerpflichtigen Gewinn führen werden und man eine steuerwirksame Verlustverrechnung verhindern will.

3. Geplante Gesetzesänderung ab 2023: (Gesetzesentwurf, Änderungen noch möglich)

Die Gesetzesverabschiedung ist derzeit für den 16.12.2022 vorgesehen.

a) Bei der Einkommensteuer:

Ein Regierungsentwurf zum Jahressteuergesetz 2022 sieht nun eine **gesetzliche Regelung** für die Steuerfreistellung von Einnahmen aus dem Betrieb von PV-Anlagen bis zu einer Bruttonennleistung (lt. Marktstammdatenregister) von 30 kWp auf Einfamilienhäusern und Gewerbeimmobilien sowie für Wohn- und Gewerbeeinheiten (Mehrfamilienhäuser, gemischt genutzte Immobilien) bis 15 kWp vor. Die Neuregelung soll sowohl für „Altanlagen“, wie auch für ab dem 01.01.2023 gelieferte und angeschlossene Anlagen gelten. Damit würden auch die vor dem 01.01.2023 installierten PV-Anlagen aus der Einkommensteuer „herausfallen“.

b) Bei der Umsatzsteuer: (keine Begünstigung für Bestandsanlagen)

Völlig neu im deutschen Umsatzsteuerrecht ist die Einführung eines sog. **„Nullsteuersatzes“** ab dem 01.01.2023.

Für die Lieferung (incl. den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie die Einfuhr) und Installation von PV-Anlagen, Stromspeichern und wesentlichen Komponenten soweit es sich um eine Leistung an den Anlagenbetreiber handelt (nicht Händler-Händler) und die Anlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die dem Gemeinwohl dienen, installiert werden, **soll der Umsatzsteuersatz 0% betragen.**

D. h. für die Anschaffung der PV-Anlage wird anstatt bisher 19% nun 0% Umsatzsteuer berechnet, was den Erwerb um 19% günstiger macht (nur noch Nettopreis).

Da dem Anlagenbetreiber für den Kauf der PV-Anlage jetzt keine Umsatzsteuer mehr berechnet wird, die er bisher vom Finanzamt nur durch die Option zur Regelbesteuerung erstattet bekommen konnte, kann er bereits von Anfang an die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen und braucht damit keine Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Erklärungen mehr beim Finanzamt einreichen. **Sofern ein Einspeisevertrag abgeschlossen wird, muss dort auf die Anwendung der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung hingewiesen werden, sodass dann etwaige Einspeisevergütungen auch ohne Umsatzsteuer ausbezahlt werden.**

Zahlt der Netzbetreiber trotzdem die Einspeisevergütungen mit Umsatzsteuer aus (siehe Mitteilung über Abschlagszahlungen), ist diesen Gutschriften unverzüglich zu widersprechen, da ein Umsatzsteuerausweis, wenn auch nur in einer Rechnung/Gutschrift, die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung vernichtet und dann der Anlagenbetreiber als Regelunternehmer gilt.

Für die Anwendung des Nullsteuersatzes ist folglich einzig und allein das **Lieferdatum** ab 2023 entscheidend, d. h. die Fertigstellung der Anlage muss nach dem 31.12.2022 erfolgen. Bestelldatum, Rechnungsdatum und Zahlungsdatum sind unbeachtlich. Definitiv als „geliefert“ gilt eine PV-Anlage, wenn die Inbetriebnahme erfolgt ist. Nach dem EEG gilt eine PV-Anlage als in Betrieb gesetzt, wenn sie das erst Mal Solarstrom erzeugt hat und dieser Strom außerhalb der Anlage verbraucht wird (erste Stromerzeugung) und damit nur eine Glühbirne zum Leuchten gebracht wird. Die Abnahme von Strom muss nicht über den Netzbetreiber erfolgen.

Wichtig:

Wenn Sie vom neuen umsatzsteuerlichen Nullsteuersatz profitieren wollen, darf keine Inbetriebnahme vor dem 01.01.2023 erfolgen. Ferner dürfen für die Module und die Montage bzw. Inbetriebnahme keine getrennten Teilleistungen vereinbart worden sein, sondern der Kaufvertrag muss eine Leistung, die die Übergabe einer installierten und funktionsfähigen PV-Anlage zum Gegenstand haben. Bereits vor dem 01.01.2023 geleistete Teilzahlungen (Abschlagsrechnung mit 19% USt) sind unschädlich, wenn die Lieferung der vollständigen Anlage erst nach dem 31.12.2022 erfolgt. Ggf. gezahlte Umsatzsteuerbeträge aus Abschlagsrechnungen sind in der Schlussrechnung entsprechend zu berichtigen und auf den Rechnungsbetrag anzurechnen.

Die geplanten Gesetzesänderungen im Zusammenhang mit dem Erwerb und Betrieb einer PV-Anlage sind noch nicht verabschiedet, es besteht jedoch eine große Wahrscheinlichkeit, dass diese umgesetzt werden. Ob sich in Detailregelungen noch Änderungen ergeben, ist ungewiss.

4. Was bedeuten die geplanten Gesetzesänderungen für Betreiber von bereits vor dem 01.01.2023 in Betrieb genommenen PV-Anlagen?

Sofern der Gesetzesentwurf in seinen vorliegenden Grundzügen verabschiedet wird, sind ab dem Jahr 2023 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage nicht mehr in der **Einkommensteuererklärung** zu erfassen. Damit endet der bestehende Gewerbebetrieb zum 31.12.2022 und die PV-Anlage wird Privatvermögen. Somit können keinerlei Ausgaben im Zusammenhang mit der PV-Anlage einkommensteuerlich geltend gemacht werden.

Keine Begünstigung bei der Umsatzsteuer für Bestandsanlagen!

Für „**Altanlagen**“ gelten jedoch die bisherigen **umsatzsteuerlichen Regelungen** in Bezug auf den Regelunternehmer weiter.

Für Anlagenbetreiber, die bisher auf die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung verzichtet haben, also Regelunternehmer sind, kann jedoch **der Wechsel zum Kleinunternehmer** sinnvoll sein, damit künftig die Umsatzbesteuerung der Einnahmen entfallen kann. Um steuerliche Nachteile zu vermeiden, sind die Voraussetzungen für den Besteuerungswechsel zu prüfen.

Für die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung sind jedoch bestimmte Voraussetzungen erforderlich (zeitliche Bindungsfrist der Regelbesteuerung und Größenordnung des **Gesamtumsatzes** im vorangegangenen und laufenden Jahr 22.000 €/50.000 €).

Sofern der Anlagenbetreiber neben den Einnahmen aus der PV-Anlage noch weitere umsatzsteuerbare Einnahmen erzielt, ist zu prüfen, ob diese Einnahmen in den Gesamtumsatz einzubeziehen sind. Es dürfen nicht nur die Einnahmen aus der PV-Anlage isoliert herangezogen werden. Die Kleinunternehmerregelung gilt **einheitlich für alle Einnahmen** i. S. d. UStG, sodass für alle Umsätze gilt, entweder Regelunternehmer oder Kleinunternehmer.

Die Kleinunternehmerregelung kann nur von Beginn eines Kalenderjahres zur Anwendung kommen. Sofern in einem Jahr bereits eine Einnahme mit Umsatzsteuer erzielt wurde (Rechnung oder Gutschrift mit Umsatzsteuerausweis), scheidet die Kleinunternehmerregelung für dieses Jahr komplett aus.

Ein Wechsel von der bisherigen Regelbesteuerung zur umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung sollte dem Netzbetreiber noch im alten Jahr mitgeteilt werden, damit er die Abschlagszahlungen für das Jahr, für das die Kleinunternehmerregelung gilt, auch ohne Umsatzsteuer leistet. Sofern Abschlagszahlungen trotz entsprechender Mitteilung zur Anwendung der Kleinunternehmerregelung erfolgen, ist zwingend dieser Gutschrift zu widersprechen (siehe auch unter geplante Gesetzesänderung für die Umsatzsteuer). Wird die Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen, scheidet ein Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen vollständig aus.

5. Fazit

Eine Steuervereinfachung tritt erst ein, wenn der Betrieb der Photovoltaikanlage **sowohl bei der Einkommensteuer als auch bei der Umsatzsteuer** nicht mehr berücksichtigt werden muss. Die geplante Gesetzesänderung sieht eine Steuervereinfachung für „Altanlagen“ lediglich bei der Einkommensteuer vor, sodass hinsichtlich der Umsatzsteuer der Anlagenbetreiber im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten selbständig tätig werden muss, um die gewünschte Vereinfachung zu erlangen.

Bei Zweifelsfragen sollten Sie einen Beratungstermin vereinbaren.

Oktober 2022/tk