

GESETZGEBER FÖRDERT ATTRAKTIVITÄT VON PV-ANLAGEN

Nachdem bereits im Juli 2022 mit dem sog. Osterpaket energierechtliche Änderungen gesetzgeberisch umgesetzt wurden, zieht der Gesetzgeber nun auch steuerlich nach, um den Betrieb von PV-Anlagen noch attraktiver zu machen. Im Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2022 finden sich u. a. sowohl ertrag- als auch umsatzsteuerliche Förderungen für PV-Anlagen.

ERTRAGSTEUERLICHE BEGÜNSTIGUNGEN

Bisherige Vereinfachungsregelung der Verwaltung

Bereits im letzten Jahr hat die Finanzverwaltung mit den Sonderregelungen zur Gewinnerzielungsabsicht (BMF-Schreiben vom 02.06.2021, BStBl. I 2021, S. 722, und vom 29.10.2021, BStBl. I 2021, S. 2202) für kleine PV-Anlagen den Abbau von steuerlichen und bürokratischen Hürden auf den Weg gebracht. So geht die Finanzverwaltung bei PV-Anlagen mit einer installierten Leistung von insgesamt bis zu 10 kW pro Person auf schriftlichen Antrag davon aus, dass die Anlagen ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden. Eine der weiteren Voraussetzungen für die Anwendung dieser Vereinfachungsregelung ist allerdings, dass der

Strom nur in das öffentliche Stromnetz eingespeist oder in den zu eigenen Wohnzwecken genutzten Räumen verbraucht wird. Der Verbrauch des erzeugten Stroms zu eigenen oder fremden betrieblichen Zwecken, durch Mieter oder andere Personen muss grundsätzlich technisch ausgeschlossen sein. Sind die Voraussetzungen erfüllt, wird der Betrieb der PV-Anlagen der steuerlich unbeachtlichen Liebhaberei zugeordnet, so dass daraus keine steuerpflichtigen Einkünfte resultieren und keine weiteren Erklärungspflichten bestehen.

Geplante Ertragsteuerbefreiung

Während die bisherige Vereinfachungsregelung lediglich auf einem Erlass der Finanzverwaltung basiert, geht der Gesetzgeber mit der geplanten Änderung im

Einkommensteuergesetz einen deutlichen Schritt weiter. Konkret ist eine gesetzlich normierte Ertragsteuerbefreiung für Einnahmen und Entnahmen aus dem Betrieb von PV-Anlagen bis zu einer installierten Leistung von 30 kW auf Einfamilienhäusern und Gewerbeimmobilien bzw. bis zu einer installierten Leistung von 15 kW je Wohn- und Gebäudeeinheit bei sonstigen überwiegend zu Wohnzwecken genutzten Gebäuden vorgesehen. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist allerdings, dass die Gesamtleistung aller PV-Anlagen eines Steuerpflichtigen oder einer Mitunternehmerschaft maximal 100 kW beträgt. Werden die Leistungsgrenzen nicht überschritten und in einem Betrieb nur steuerfreie Einnahmen aus dem Betrieb von PV-Anlagen erzielt, erübrigt sich eine Gewinnermittlung sowie die Abgabe einer Anlage EÜR. Aufwendungen im Zusammenhang mit den PV-Anlagen bleiben damit im Umkehrschluss aber ebenso steuerlich unberücksichtigt. Allenfalls kommt eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen in Betracht. Ferner sollen Einkünfte aus solchen PV-Anlagen schon dem Grunde nach nicht mehr zu einer gewerblichen Infektion im Sinne von § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG führen, was insbesondere Personengesellschaften begünstigt, die ansonsten ausschließlich vermögensverwaltend tätig sind (bspw. im Rahmen der Vermietung von Immobilien).

Die Steuerbefreiung soll unabhängig von der Verwendung des Stroms gelten. Im Gegensatz zu den von der Finanzverwaltung gewährten Erleichterungen durch die vorgenannten Schreiben der Finanzverwaltung sieht die geplante gesetzliche Regelung die Steuerbefreiung auch für PV-Anlagen vor, deren Strom nicht ausschließlich eingespeist oder durch den Anlagenbetreiber genutzt wird. Somit sollen auch Betreiber von PV-Anlagen begünstigt werden, die den daraus generierten Strom z. B. ihren Mietern zur Verfügung stellen.

Hinweis: Die Neuregelung soll auf Einnahmen und Entnahmen anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2022 getätigt werden. Die Steuerbefreiung greift damit unabhängig vom Zeitpunkt der Inbetriebnahme der PV-Anlage, also auch im Falle von Bestandsanlagen.

UMSATZSTEUERBEGÜNSTIGUNG DURCH ANWENDUNG EINES NULLSTEUERSATZES

Begünstigte Leistungen

Auch in der Umsatzsteuer plant der Gesetzgeber steuerliche Erleichterungen für PV-Anlagen. Erstmals soll für diese Zwecke ein Umsatzsteuersatz von 0 % (Nullsteuersatz) für die Lieferung, den innergemeinschaftlichen Erwerb, die Einfuhr sowie die Installation von PV-Anlagen, Stromspeichern und wesentlichen Komponenten eingeführt werden. Voraussetzung für die Anwendung des Nullsteuersatzes ist, dass es sich dabei um eine Leistung an den Betreiber der PV-Anlage handelt und diese auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Da der Leistende in vielen Fällen das Vorliegen dieser Voraussetzung nicht abschließend beurteilen kann, soll diese als erfüllt gelten, wenn die installierte Bruttoleistung der PV-Anlage maximal 30 kW beträgt.

Anders als eine (unechte) Umsatzsteuerbefreiung ermöglicht die Anwendung eines Nullsteuersatzes dem jeweiligen Lieferanten einer PV-Anlage bzw. begünstigter Anlagenteile, weiterhin einen Vorsteuerabzug aus bezogenen Eingangsleistungen geltend machen zu können.

Seitens des Betreibers der PV-Anlage beabsichtigt der Gesetzgeber mit der Senkung des Umsatzsteuersatzes auf 0 % im Wesentlichen, einen Anreiz zur Nutzung

der Kleinunternehmerregelung zu setzen. Mangels abziehbarer Vorsteuer aus dem Erwerb und der Installation lohnt es sich künftig für Betreiber von PV-Anlagen mit einer installierten Leistung von 30 kW oftmals nicht mehr, auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung zu verzichten. Wird die Kleinunternehmerregelung genutzt, können allerdings künftig auch keine Vorsteuern aus z. B. Reparaturen geltend gemacht werden.

Zudem werden nun auch Anlagen begünstigt, deren erzeugter Strom nicht gegen Entgelt eingespeist wird (bspw. Eigennutzung) – dies jedoch nur unter der Annahme, dass die Lieferanten die Preise für PV-Anlagen nicht anpassen.

Leistungszeitpunkt

Entsprechend der Steuerbegünstigung in der Ertragsteuer soll auch die umsatzsteuerliche Regelung ab dem 01.01.2023 anzuwenden sein, wobei hier der Leistungszeitpunkt maßgeblich ist. Es wird somit zu prüfen sein, zu welchem Zeitpunkt die konkrete Lieferung der PV-Anlage und/oder Installationsleistungen erbracht werden.

Dabei wird zunächst danach zu differenzieren sein, was der Leistende konkret schuldet; dies ist in jedem einzelnen Fall zu untersuchen. Wird bspw. eine PV-Anlage samt Montage geschuldet (regelmäßig sog. „Werklieferung“), ist nach den allgemeinen Grundsätzen der Finanzverwaltung entscheidend, zu welchem Zeitpunkt die Anlage erstmals an das Stromnetz angeschlossen wird, sofern nicht bereits zuvor die Abnahme durch den Besteller erfolgt. Wird dagegen eine PV-Anlage bestellt, die von einem anderen Leistenden installiert wird, liegen u. E. zwei bzw. mehrere getrennt zu betrachtende Leistungen vor. Die Anlage-teile gelten in diesem Fall bereits mit Beginn der Warenbewegung als geliefert; der Zeitpunkt der Inbe-

triebnahme durch den Anschluss an das Stromnetz ist in diesen Fällen nicht entscheidend. Allenfalls die Installationsleistung gilt zu diesem späteren Zeitpunkt als erbracht.

Handlungsbedarf

Seitens des **Leistenden** werden zahlreiche Anpassungen insbesondere für die Rechnungsstellung ab 2023 zu berücksichtigen sein. So hat der Leistende alle Vorkehrungen zu treffen, um Nullsteuersatz-Rechnungen ausstellen zu können; andernfalls schuldet er die unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 UStG, ohne dass ein korrespondierender Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger möglich wäre. Dafür wird der Leistende regelmäßig zusätzliche Informationen von dem Besteller der PV-Anlage einholen müssen, sofern es sich um eine Anlage mit einer installierten Leistung von mehr als 30 kW handelt.

Dies bedeutet u. a.:

Überprüfung, ob Leistungen erbracht oder bezogen werden, die unter die Neuregelung fallen. Falls ja,

- ▶ Vorbereitung der Anpassung der Steuerschlüssel / einer Änderung des Steuerfindungskonzepts auf der Eingangs- als auch auf der Ausgangsseite
- ▶ Monitoring der Umsatzsteuer-Vordrucke für geeignetes Mapping der Steuerschlüssel
- ▶ Monitoring der Anzahlungsfälle bei geleisteten Anzahlungen in 2022 und geplanter Leistungserbringung in 2023
- ▶ Anpassung des Rechnungslayouts auf Nullsteuersatz.

Betreiber von PV-Anlagen werden u. a. darauf zu achten haben, bei der Bestellung oder der Auftragserteilung deutlich zu machen, dass sie selbst Anlagenbetreiber sind und somit die Anwendung des Nullsteuersatzes möglich sein könnte.

Zudem sind u. E. folgende Überlegungen anzustellen:

- ▶ Leistungszeitpunkt mit Lieferanten abklären bzw. festlegen
- ▶ Sofern der Leistungszeitpunkt in 2023 liegt, sollten keine Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer akzeptiert werden.
- ▶ Bei gemischt-genutzten PV-Anlagen empfiehlt es sich, diese nach den allgemeinen Vorgaben der Finanzverwaltung rechtzeitig und insgesamt dem Unternehmensvermögen zuzuordnen.

ENERGIERECHTLICHE ERLEICHTERUNGEN

Mit dem sog. Osterpaket wurden im Juli 2022 einige Regelungen getroffen, die den Betrieb von PV-Anlagen attraktiver machen und die überwiegend am 30.07.2022 in Kraft getreten sind.

Vereinfachter Netzanschluss bei Kleinanlagen

In der Vergangenheit ist es immer wieder zu Streitigkeiten darüber gekommen, ob der Netzbetreiber bei der Herstellung des Anschlusses anwesend sein muss oder nicht.

Nun gilt, dass der Netzbetreiber dem Anschlussbegehren bei Anlagen mit einer Leistung von bis zu 30 kWp, die auf einem Grundstück mit bestehendem Netzanschluss angeschlossen werden, darüber informieren muss, ob bei Herstellung des Netzanschlusses die Anwesenheit des Netzbetreibers erforderlich ist oder nicht. Wenn sie ausnahmsweise erforderlich sein sollte, muss der Netzbetreiber dies begründen. Unterbleibt die fristgemäße Information durch den Netzbetreiber, können diese Anlagen unter Beachtung der maßgeblichen Regelungen auch ohne Anwesenheit des Netzbetreibers angeschlossen werden.

Ab dem 01.01.2025 müssen Netzbetreiber bundesweit einheitliche Informationen für die Abwicklung von Netzanschlussbegehren für Anlagen bis 30 kWp am Hausanschluss vorhalten.

Wirkleistungsbegrenzung für Kleinstanlagen wird abgeschafft

Bislang bestand für PV-Anlagen mit einer installierten Leistung von bis zu 25 kW ein Wahlrecht dahingehend, ob eine Einrichtung zur Fernsteuerbarkeit installiert oder die Wirkleistung auf 70 % der installierten Leistung begrenzt wird. Für Anlagen mit einer Anschlussleistung von bis zu 25 kW, die nach dem 22.09.2022 in Betrieb genommen werden, entfällt die Regelung ersatzlos. D. h., dass bei diesen Anlagen weder eine Einrichtung zur Fernsteuerbarkeit installiert noch die Wirkleistung auf 70 % der installierten Leistung begrenzt werden muss. Wenn allerdings ein intelligentes Messsystem installiert ist, bleibt es dabei, dass Einrichtungen zur Fernsteuerbarkeit vorhanden sein müssen.

Erleichterungen beim Mieterstrom

Mit dem Instrument des Mieterstromzuschlags wird die Vermarktung des PV-Stroms an die Mieter der jeweiligen Immobilie gefördert. Mit Wirkung zum 01.01.2023 wird die Regelung gestrichen, wonach ein Mieterstromzuschlag nur bei Anlagen mit einer installierten Leistung von bis zu 100 kW in Anspruch genommen werden kann. Damit ist der Weg frei, auch bei größeren Anlagen Mieterstrommodelle zu realisieren.

Höhere Vergütung für Eigenverbrauch und Volleinspeisung

Seit dem 30.07.2022 wird bei der Höhe der Vergütung für Strom aus PV-Anlagen, die nicht durch Ausschreibung ermittelt, sondern im Gesetz festgelegt wird, zwischen sog. Eigenverbrauchstarifen und sog. Volleinspeisertarifen unterschieden. Der Eigenverbrauchstarif kommt zum Tragen, wenn der Strom aus der Anlage vorrangig selbst verbraucht und nur der überschüssige Strom in das Netz eingespeist wird. Der Volleinspeisertarif kommt zum Tragen, wenn der Anlagenbetreiber sich verpflichtet, dem gesamten in der Anlage erzeugten Strom in das Netz einzuspeisen und dies dem Netzbetreiber auch mitgeteilt hat. Im Eigenverbrauchstarif beträgt der anzulegende Wert bei Anlagen bis zu 10 kWp künftig 8,60 Cent/kWh (für Neuanlüsse im Juli 2022 6,23 Cent/kWh), bei Anlagen größer 10 und bis zu 40 kWp 7,50 Cent/kWh und bei Anlagen bis zu 750 kWp 6,20 Cent/kWh.

Wählt der Anlagenbetreiber den Volleinspeisertarif, erhöht sich der anzulegende Wert bei Anlagen bis zu 10 kWp noch einmal um 4,80 Cent/kWh, bei Anlagen bis zu 40 kWp um 3,80 Cent/kWh, bei Anlagen bis zu 100 kWp um 5,10 Cent/kWh und bei Anlagen bis zu 300 kWp um 3,20 Cent/kWh.

Weiterhin hat der Gesetzgeber eine Ausnahmeregelung von den Grundsätzen der Anlagenzusammenfassung eingeführt. Abweichend von § 24 EEG, der anordnet, dass die innerhalb von zwölf aufeinanderfolgenden Monaten in Betrieb genommenen Anlagen als eine Anlage gelten, kann der Anlagenbetreiber PV-Module, die auf demselben Gebäude angebracht sind, als zwei Anlagen deklarieren, wenn der Strom aus beiden Anlagen jeweils über eine eigene Messeinrichtung abgerechnet wird und der Anlagenbetreiber dem Netzbetreiber mitteilt, für welche der beiden Anlagen er die Erhöhung aus dem „Volleinspeisertarif“ in Anspruch nehmen will.

Mit dieser Regelung kann der Anlagenbetreiber sein Anlagenkonzept optimieren. Den Anlagenteil, der den Eigenverbrauch etwa genau abdeckt, kann er dem Eigenverbrauchstarif zuordnen. Den verbleibenden Anlagenteil kann er dem Volleinspeisertarif zuordnen und damit eine deutlich höhere Vergütung erzielen.

Hinweis: Diese Anlagenkonfiguration muss bei Installation der Anlage sorgfältig geprüft werden, weil beide Anlagen messtechnisch getrennt werden müssen.

ANSPRECHPARTNER

Bei Fragen rund um PV-Anlagen stehen Ihnen Ihre Kontakte bei Ebner Stolz jederzeit gerne zur Verfügung. Wenden Sie sich zudem gerne an folgende Kontakte bei



▶ ertragsteuerlichen Fragen



▶ umsatzsteuerlichen Fragen



▶ energierechtlichen Fragen

Herausgeber:

Ebner Stolz Mönning Bachem
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte Partnerschaft mbH
www.ebnerstolz.de

Rechtsstand: 24.10.2022

Redaktion:

Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535

Diese Publikation enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Leser dieser Publikation eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt

es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

Die Ausführungen unterliegen urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Websites, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber

Wir legen großen Wert auf Gleichbehandlung. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir jedoch auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers. Im Sinne der Gleichbehandlung gelten entsprechende Begriffe grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform beinhaltet also keine Wertung, sondern hat lediglich redaktionelle Gründe.