



Hilfe zu Photovoltaik- anlagen

Stand:
Juni 2023



Inhalt

I.	Allgemeines.....	4
II.	Erster Kontakt mit dem Finanzamt.....	5
III.	Umsatzsteuer	9
1.	Umsatzsteuerpflicht.....	9
2.	Vereinfachung der Besteuerung durch Nichterhebung der Steuer (Kleinunternehmerregelung nach § 19 Umsatzsteuergesetz – UStG)	9
3.	Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen ab 01.01.2023.....	10
3.1.	Ergänzung des § 12 UStG mit Wirkung vom 01.01.2023.....	10
3.2.	Anwendungsbereich des § 12 Abs. 3 UStG.....	11
3.3.	Häufige Fragestellungen zum Nullsteuersatz	12
3.4.	Auswirkung der gesetzlichen Neuregelung auf Bestandsanlagen	12
3.4.1.	Entnahme einer PV-Anlage aus dem Unternehmensvermögen	13
4.	Option zur Regelbesteuerung.....	14
4.1.	Grundsätze der Regelbesteuerung.....	14
4.2.	PV-Anlagen die unter die Anwendung des § 12 Absatz 3 UStG fallen	15
5.	Ausgangsumsätze bei Regelbesteuerung	15
6.	Besteuerungsverfahren.....	17
7.	Unternehmensvermögen.....	19
8.	Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten	19
9.	Erwerb eines Stromspeichers (Batterie) / Erwerb einer Wallbox.....	20
9.1.	Photovoltaikanlage und Stromspeicher als einheitliches Zuordnungsobjekt.	20
9.2.	Stromspeicher als eigenes Zuordnungsobjekt	22
9.3.	Anschaffung eines Stromspeichers zum Nullsteuersatz	22
9.4.	Anschaffung eines Stromspeichers als eigenes Zuordnungsobjekt mit Umsatzsteuerbelastung	22
9.5.	Wallbox als eigenes Zuordnungsobjekt	24
10.	Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen/ -Jahreserklärungen	25



11.	Beispiele für Anlagen welche nicht dem Nullsteuersatz unterlegen haben	28
IV.	Einkommensteuer	40
1.	Was muss bei der Einkommensteuer versteuert werden?	40
2.	Was muss bei der Einkommensteuer-Erklärung beachtet werden?	40
3.	Wie und für welchen Zeitraum wird der Gewinn ermittelt?	41
4.	Gibt es eine Vereinfachungsregelung für kleine Photovoltaikanlagen?	42
5.	Gibt es eine Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen?	43
6.	Was zählt alles zu den Betriebseinnahmen?	44
7.	Was hat es mit den Investitionszuschüssen auf sich?	44
8.	Was zählt alles zu den Betriebsausgaben?	45
8.1.	Normalabschreibung	45
8.2.	Degressive Abschreibung	46
8.3.	Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG	48
8.4.	Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG in Jahren vor der Inbetriebnahme	48
8.5.	Wie sind Batteriespeicher steuerlich zu behandeln?.....	49
9.	Welche einkommensteuerlichen Folgen sind beim Selbstverbrauch zu beachten?	50
9.1.	Bewertung der Entnahme für den privaten Haushalt	50
9.2.	Umfang der Entnahme	51
9.3.	Zeitpunkt der Entnahme.....	52
9.4.	Vereinfachungsmaßnahme bei Selbstverbrauch nach § 33 Abs. 2 EEG 2009 (= Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage nach 31.12.2008 bis 31.03.2012).....	52
10.	Wann und in welcher Höhe fällt Einkommensteuer an?	54
11.	Was hat es mit den Einkommensteuer-Vorauszahlungen auf sich?	54
12.	Beispiel zur Einkommensteuer	56
V.	Gewerbsteuer	60
VI.	Steuerabzug bei Bauleistungen – Bauabzugsteuer	61
VII.	Ansprechpartner für weitere Fragen	62



I. Allgemeines

Bayern ist als Bundesland mit überdurchschnittlich günstigen solaren Strahlungsverhältnissen führend beim Einsatz von Photovoltaik. In Bayern werden derzeit über 500.000 Photovoltaikanlagen¹ betrieben. Zu weitergehenden Fragen zu Photovoltaik wird besonders auf den **Energie-Atlas Bayern** hingewiesen². Nach einer Studie ist Bayern das erfolgreichste Bundesland bei der Umsetzung der Energiewende.³ In 2017 wurden zum Beispiel fast 90 % aller Photovoltaik-Anlagen (unter 30 kW) mit einem Batteriespeicher verbaut.

**Wer eine Photovoltaikanlage betreibt und Strom ins Netz einspeist
und selbst für seinen Haushalt verbraucht,
hat gewisse steuerliche Regularien zu beachten.
Diese Hilfe soll Ihnen zu diesem Thema einen Überblick geben.**

Bitte beachten Sie dabei, dass die umsatzsteuerliche Behandlung und die einkommensteuerliche Behandlung einer Photovoltaikanlage nicht deckungsgleich sein können. **Umsatzsteuer und Einkommensteuer haben unterschiedliche Zielsetzungen.** Die Umsatzsteuer⁴ als Verkehrsteuer besteuert den Austausch (Verkehr) von Lieferungen und Leistungen. Die Einkommensteuer⁵ als Ertragsteuer besteuert die Einkünfte, also den Gewinn.

¹ www.energieatlas.bayern.de unter Sonne > Photovoltaik > Daten und Fakten

² Energie-Atlas Bayern unter www.energieatlas.bayern.de

³ Studie im Auftrag der Agentur für Erneuerbare Energien unter www.unendlich-viel-energie.de

⁴ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste U > UStG

⁵ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste E > EStG **oder** www.bundesfinanzministerium.de unter Startseite > Service > Publikationen > Amtliche Handbücher > [Einkommensteuer-Handbuch](#)



Daher ergeben sich z. B. bei den Fragen nach den Zuordnungsregelungen beim Vorsteuerabzug und bei den Fragen zur Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen (Bilanzierungsregelungen) unterschiedliche Abgrenzungsregelungen.

II. Erster Kontakt mit dem Finanzamt

Was muss ich bei Beginn meiner neuen Tätigkeit bei dem ersten Kontakt mit dem Finanzamt beachten?

Förderungen von Photovoltaikanlagen werden durch das Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG)⁶ geregelt. Wird der erzeugte Strom an einen Netzbetreiber oder an einen Dritten verkauft, liegt aus steuerlicher Sicht grundsätzlich eine unternehmerische/gewerbliche Tätigkeit vor.

Da Sie mit dem Verkauf von Strom eine unternehmerische/gewerbliche Tätigkeit aufnehmen, müssen Sie dies grundsätzlich innerhalb eines Monats dem Finanzamt mitteilen, in dessen Bezirk Sie wohnen⁷.

Diese Mitteilung ist allerdings für den Betrieb einer Photovoltaikanlage, für die mit der Erwerbstätigkeit ab dem 01.01.2023 begonnen wurde, **nicht erforderlich**,

- wenn es sich **einkommensteuerlich** um eine nach § 3 Nummer 72 Einkommensteuergesetz (EStG) begünstigten Photovoltaikanlage

⁶ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste E > EEG

⁷ Vgl. § 138 der Abgabenordnung – AO-; www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste A > AO



handelt, mit der Sie steuerfreie Einnahmen erzielen (vgl. hierzu Abschnitt IV. 5.) **und**

- wenn Sie in **umsatzsteuerlicher** Hinsicht Unternehmer⁸ sind, dessen Unternehmen sich ausschließlich auf den Betrieb einer Photovoltaikanlage im Sinne des § 12 Absatz 3 Nummer 1 Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG; vgl. hierzu Abschnitt III. 3.) sowie ggf. eine steuerfreie Vermietung und Verpachtung nach § 4 Nummer 12 UStG beschränkt und Sie die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG (vgl. hierzu Abschnitt III. 2.) anwenden.

Liegen die vorgenannten Voraussetzungen vor, müssen Sie folglich weder einen Fragebogen zur steuerlichen Erfassung (FSE) noch einen Fragebogen zur Errichtung und zum Betrieb einer Photovoltaikanlage mit Inbetriebnahme ab 01.04.2012 ans Finanzamt übermitteln bzw. einreichen⁹.

In diesem Fall ist für die Mitteilung einer Steuernummer an den Netzbetreiber zur Erteilung der Gutschrift über die Abrechnung des eingespeisten Stroms die im letzten Einkommensteuerbescheid angegebene Steuernummer ausreichend. Sofern noch keine Steuernummer vorhanden ist, wird diese auf schriftlichen Antrag vom zuständigen Finanzamt erteilt.

Die nachfolgenden Ausführungen sind nur von Relevanz, falls weiterhin die Meldung beim Finanzamt notwendig ist:

⁸ „Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.“

⁹ Vgl. BMF-Schreiben vom 12. Juni 2023; www.bundesfinanzministerium.de unter Service > Publikationen > BMF-Schreiben; Davon unbeschadet können die für Sie zuständigen Finanzämter Sie im Einzelfall aber zur Abgabe der vorstehend genannten Fragebögen auffordern.



Eine Zuteilung der Steuernummer und eine umsatzsteuerliche Erfassung beim Finanzamt können erst dann erfolgen, wenn der ausgefüllte „Fragebogen zur steuerlichen Erfassung“ zusammen mit den erforderlichen Unterlagen beim Finanzamt vorliegt¹⁰. Hierzu zählt auch der „Fragebogen zur Errichtung und zum Betrieb einer Photovoltaikanlage mit Inbetriebnahme ab 01.04.2012“¹¹, den Sie bitte vollständig ausgefüllt an Ihr Finanzamt senden. Die zugeteilte Steuernummer wird im Anschluss auf postalischem Wege bekannt gegeben.

Den „Fragebogen zur steuerlichen Erfassung“ finden Sie spezifisch für jede Rechtsform im Dienstleistungsportal „ELSTER – Ihr Online-Finanzamt“ unter www.elster.de unter der Rubrik „Formulare & Leistungen > Alle Formulare > Fragebogen zur steuerlichen Erfassung“.¹² Dieser ist vollständig ausgefüllt und elektronisch an das Finanzamt zu übermitteln.

Registrieren Sie sich daher zeitnah im Dienstleistungsportal der Steuerverwaltung „ELSTER – Ihr Online-Finanzamt“. Die Registrierung ist einmalig, kostenfrei und erfordert keine Programminstallation. Bitte beachten Sie, dass Ihnen die Zugangsdaten zur erfolgreichen Registrierung aus Sicherheitsgründen in einem zweistufigen Verfahren (per Mail und per Post) bereitgestellt werden.

Alle Hinweise zur Registrierung finden Sie auch im Internet unter www.elster.de unter dem Schlagwort „Benutzerkonto erstellen“¹³ sowie im Flyer „Die Registrierung bei Mein ELSTER“.

¹⁰ Vgl. § 138 Abs. 1b der Abgabenordnung –AO-, www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste A > AO

¹¹ www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Weitere Themen > Photovoltaikanlagen

¹² www.elster.de unter Formulare & Leistungen > Alle Formulare > Fragebogen zur steuerlichen Erfassung

¹³ <https://www.elster.de/eportal/registrierung-auswahl>



Erst wenn der ausgefüllte Fragebogen dem Finanzamt vorliegt, kann eine Steuernummer erteilt werden, die der Netzbetreiber zur Abrechnung in Form der Gutschrift (vgl. [§ 14 Abs. 2 S. 2 UStG](#))¹⁴ benötigt.

Im Fragebogen selbst müssen Sie Angaben zu Ihren persönlichen und betrieblichen Verhältnissen machen. Die Fragen betreffen u. a. die Art der ausgeübten Tätigkeit und den Zeitpunkt der Betriebseröffnung. Ebenso wird nach weiteren Einkünften von Ihnen und ggf. Ihrem Ehegatten / Lebenspartner/in gefragt. Füllen Sie bitte in jedem Fall den Fragebogen sorgfältig aus, damit das Finanzamt die zutreffenden steuerlichen Folgerungen ziehen kann. Anhand dieser Angaben wird das Finanzamt Ihnen dann eine Steuernummer erteilen und beispielsweise prüfen, ob und in welcher Höhe Einkommensteuervorauszahlungen (vgl. IV./11.) zu leisten sind.

Weitere ausführliche Informationen zum ersten Kontakt mit dem Finanzamt, zu Steuerarten und Steuererklärungen sowie zum Zahlungsverkehr mit dem Finanzamt finden Sie in den „Steuertipps für Existenzgründer“¹⁵.

¹⁴ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste U > UStG

¹⁵ www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Broschüren > Steuertipps für Existenzgründer



III. Umsatzsteuer

1. Umsatzsteuerpflicht

Umsätze aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer. Die vom Betreiber der Anlage gewählte Besteuerungsform hat entscheidenden Einfluss auf die Umsatzbesteuerung. Informationen zur gewählten Besteuerungsform benötigt neben dem Finanzamt auch der jeweilige Netzbetreiber, um gegenüber dem Anlagenbetreiber durch zutreffende Gutschriften abrechnen zu können.

Durch die Neuerungen im Umsatzsteuergesetz (UStG) zum 01.01.2023 ändert sich an diesen Grundsätzen nichts.

2. Vereinfachung der Besteuerung durch Nichterhebung der Steuer (Kleinunternehmerregelung nach [§ 19 Umsatzsteuergesetz – UStG](#))

Der Betreiber einer Photovoltaikanlage kann als sog. Kleinunternehmer behandelt werden, wenn die Umsätze im Gründungsjahr nicht mehr als 22.000 € betragen und im Folgejahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen werden. Wurde die unternehmerische Tätigkeit nur während eines Teils des Kalenderjahres ausgeübt, ist der tatsächliche Umsatz in einen Jahresumsatz umzurechnen. Auf die Umsätze wird dann keine Umsatzsteuer erhoben.

Hierfür ist allerdings Voraussetzung, dass der Anlagenbetreiber keine Rechnungen bzw. der Netzbetreiber keine Gutschrift mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausstellt.



Um diese Umsatzgrenzen überprüfen zu können, benötigt das Finanzamt eine individuelle Prognoseberechnung, die im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung vorzunehmen ist. Zur Ausnahme von der Verpflichtung zur Übermittlung des Fragebogens zur steuerlichen Erfassung siehe unter Abschnitt II.

Wird die Umsatzsteuer in der Rechnung (oder Gutschrift) offen ausgewiesen, ist diese durch den Anlagenbetreiber zwingend an das Finanzamt abzuführen.

3. Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen ab 01.01.2023

3.1. Ergänzung des § 12 UStG mit Wirkung vom 01.01.2023

Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2022 wurde erstmalig durch Anfügung eines neuen Absatzes 3 an den § 12 Umsatzsteuergesetz eine Nullbesteuerung eingeführt. Diese Regelung gilt für Umsätze mit Leistungszeitpunkt ab dem 01.01.2023 und wurde geschaffen, um bei Betreibern von Photovoltaikanlagen eine Bürokratieentlastung zu erreichen. Aufgrund des Nullsteuersatzes kann seitens der Betreiber die Kleinunternehmerregelung angewendet werden, ohne dadurch finanzielle Nachteile erleiden zu müssen. Der Vorsteuerabzug als Grund für einen Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung entfällt, weil die Lieferung von Photovoltaikanlagen, einschließlich der für den Betrieb wesentlichen Komponenten und der Speicher, ohnehin nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet sind.



3.2. Anwendungsbereich des § 12 Abs. 3 UStG

Die Steuer ermäßigt sich auf 0 Prozent für folgende Umsätze:

- § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG

Die Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 Kilowatt (Peak) beträgt oder betragen wird.

- § 12 Abs. 3 Nr. 2 UStG

Den innergemeinschaftlichen Erwerb der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen.

- § 12 Abs. 3 Nr. 3 UStG

Die Einfuhr der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen.



- § 12 Abs. 3 Nr. 4 UStG

Die Installation von Photovoltaikanlagen sowie der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllt.

3.3. Häufige Fragestellungen zum Nullsteuersatz

Das Bundesministerium für Finanzen nimmt zu der gesetzlichen Neuregelung in § 12 Abs. 3 UStG mit Schreiben vom 27.02.2023 umfassend Stellung. Das Schreiben ist unter folgendem Link abrufbar:

<https://www.bundesfinanzministerium.de/nl/b03aea8f-1a05-4479-b2a3-e7adf4b8123e>

Darüber hinaus hat es hierzu auf seiner Internetseite unter folgendem Link einen FAQ-Bereich eingerichtet:

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

3.4. Auswirkung der gesetzlichen Neuregelung auf Bestandsanlagen

Durch die verschiedensten Neuerungen für PV-Anlagen ändert sich für Bestandsanlagen (Anschaffung/Inbetriebnahme bis 31.12.2022) im Bereich der Umsatzsteuer grundsätzlich nichts. Die ursprünglich gewählte Besteuerungsform kann mit allen bisher schon geltenden Regelungen weiter angewandt werden.



Der neue § 12 Abs. 3 UStG hat ebenfalls keine Auswirkung auf die Steuerbarkeit von Umsätzen aus dem Verkauf von Strom. Hier gelten weiterhin die „normalen“ Grundsätze, s.o. 1. und 2.

3.4.1. Entnahme einer PV-Anlage aus dem Unternehmensvermögen

Im BMF-Schreiben vom 27.02.2023 wurde allerdings geregelt, unter welchen Voraussetzungen Photovoltaikanlagen, die vor dem 1. Januar 2023 erworben wurden und die zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben, als unentgeltliche Wertabgabe gemäß § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG zum Nullsteuersatz dem Unternehmensvermögen entnommen werden können, um damit eine zukünftige Besteuerung des selbstverbrauchten Stroms mit Umsatzsteuer zu vermeiden.

Eine Entnahme des gesamten Gegenstandes ist grundsätzlich nur möglich, wenn zukünftig voraussichtlich mehr als 90 % des erzeugten Stroms für nichtunternehmerische Zwecke verwendet wird. Davon ist aus Vereinfachungsgründen insbesondere dann auszugehen, wenn ein Teil des mit der Photovoltaikanlage erzeugten Stroms z. B. in einer Batterie gespeichert wird. Ausreichend ist ebenfalls, wenn eine Rentabilitätsrechnung eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von über 90 % nahelegt.

Die Entnahme der Photovoltaikanlage muss gegenüber dem örtlich zuständigen Finanzamt unter Nennung des Entnahmezeitpunkts und Begründung der Entnahmemöglichkeit (vgl. vorgenannte Grundsätze) angezeigt werden.



Die Entnahme nur des nichtunternehmerisch genutzten Teils einer Photovoltaikanlage, welche ursprünglich zulässigerweise in vollem Umfang dem Unternehmen zugeordnet wurde, ist nicht möglich.

Weiterhin ist zu beachten, dass trotz einer möglichen Entnahme der Photovoltaikanlage die Umsatzsteuer aus den erhaltenen Einspeisevergütungen weiterhin im Rahmen der vorliegenden umsatzsteuerlichen Pflichten erklärt und abgeführt werden muss.

4. Option zur Regelbesteuerung

4.1. Grundsätze der Regelbesteuerung

Bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung kann keine Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen (**auch nicht aus dem Erwerb der Anlage!**) vom Finanzamt erstattet werden. Betreiber von Photovoltaikanlagen haben daher in der Vergangenheit (vor Einführung des Nullsteuersatzes u. a. für den Erwerb bestimmter Photovoltaikanlagen nach § 12 Abs. 3 UStG) regelmäßig auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet und wählten die sogenannte Regelbesteuerung, weil dann das Finanzamt die vom Verkäufer der Anlage in Rechnung gestellte Umsatzsteuer, sowie Steuerbeträge, die für den laufenden Unterhalt der Anlage anfallen, als Vorsteuer erstattet.

Der Anlagenbetreiber wird, wenn er sich für die Regelbesteuerung entscheidet, steuerlich wie jeder andere Unternehmer behandelt. Er muss die aus der Lieferung an den Netzbetreiber entstehende Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen.



Übt der Anlagenbetreiber die Option zur Regelbesteuerung aus, ist er hieran **für mindestens fünf Jahre** gebunden. Danach kann die Option zur Regelbesteuerung nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Die Option kann bereits im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung erklärt werden.

4.2. PV-Anlagen die unter die Anwendung des § 12 Absatz 3 UStG fallen

Durch die Einführung des Nullsteuersatzes wird für die unter 3.2 aufgezählten Leistungen ab dem 1. Januar 2023 keine Umsatzsteuer geschuldet (Steuersatz 0 Prozent). In erteilten Rechnungen erfolgt dementsprechend auch kein gesonderter Umsatzsteuerausweis. Seitens des Anlagenbetreibers ist daher eine Option zur Regelbesteuerung nicht mehr erforderlich, da der Anlagenbetreiber keine Umsatzsteuer auf die vorgenannten Leistungen bezahlt und er sich daher keine Umsatzsteuer (Vorsteuer) vom Finanzamt erstatten lassen kann. **Somit muss zur Vermeidung von etwaigen finanziellen Nachteilen nicht mehr auf die Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) verzichtet werden.**

5. Ausgangsumsätze bei Regelbesteuerung

Für die Lieferung des erzeugten Stroms entsteht die Umsatzsteuer i. H. von derzeit 19 % (in 2020 kann sich hiervon eine abweichende Entstehung i.H. von 16 % ergeben. Beispiele zum temporär abgesenkten Steuersatz finden Sie unter 11. Beispiele).



Die vom Netzbetreiber gezahlte Einspeisevergütung ist das Entgelt für die Lieferungen des Anlagebetreibers. Der gesetzlich festgelegte Betrag ist ein Nettobetrag, also die Vergütung ohne Umsatzsteuer. Wird der Strom vom Anlagenbetreiber direkt vermarktet, ist das mit dem Dritten vereinbarte Entgelt die Bemessungsgrundlage.

Zahlt der Netzbetreiber dem Anlagenbetreiber in diesen Fällen eine Marktprämie bzw. eine Flexibilitätsprämie, handelt es sich jeweils um einen echten, nicht steuerbaren Zuschuss, welcher somit nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Sofern für vor dem 1. Januar 2013 erfolgte Stromlieferungen die Markt- bzw. Flexibilitätsprämie als Entgeltsbestandteil unter Ausweis von Umsatzsteuer abgerechnet worden ist, wird es auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht beanstandet, wenn eine Berichtigung der zugrundeliegenden Rechnung unterbleibt.

Anlagen, die bis zum 31.03.2012 in Betrieb genommen wurden

Soweit der Anlagenbetreiber bei Inanspruchnahme der Vergütung nach § 33 Abs. 2 EEG in der bis zum 31. März 2012 geltenden Fassung Elektrizität dezentral (z. B. Verbrauch im eigenen Haushalt) verbraucht, liegt umsatzsteuerlich eine (Rück-) Lieferung des Netzbetreibers an den Anlagenbetreiber vor. Bei einem solchen dezentralen Verbrauch ist das Entgelt aus der Differenz zwischen Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 1 Nr.1 EEG und der Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 2 EEG zu ermitteln (siehe auch Beispiel unter Nr. 11).



Anlagen, die nach dem 31.03.2012 in Betrieb genommen wurden

Bei Anlagen, die nach dem 31. März 2012 in Betrieb genommen werden und nicht unter die Übergangsregelung des § 66 Abs. 18 EEG fallen, wird der Direktverbrauch nicht mehr vergütet. Wird vom Anlagenbetreiber der Strom nicht in das Netz eingespeist, sondern selbst verbraucht, ist eine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern (**sofern aus der Anschaffung der Anlage insoweit ein Vorsteuerabzug möglich war und dieser geltend gemacht wurde**).

Nach [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG](#) bemisst sich die unentgeltliche Wertabgabe nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für einen gleichartigen Gegenstand (ein Ansatz der Selbstkosten erfolgt, wenn kein Einkaufspreis ermittelbar ist, oder wenn es sich um eine Sonderanfertigung handelt, für welche ein Marktpreis nicht ermittelbar ist).

6. Besteuerungsverfahren

Grundsätzlich wird die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten berechnet (Soll-Versteuerung, [§ 16 Abs. 1 S. 1 UStG](#)). Das heißt, die Umsätze sind in dem Voranmeldungszeitraum zu erklären, in dem die Leistung erbracht wurde, also in dem Monat, in dem der Strom eingespeist wurde. Dies gilt auch für die unentgeltliche Wertabgabe, sofern der Strom selbst verbraucht wird.

Das Finanzamt kann auf Antrag gestatten (Antragstellung formlos oder im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung), dass ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz im Jahr der Betriebseröffnung nicht mehr als 600.000 € beträgt,



die Umsatzsteuer nicht nach vereinbarten Entgelten, sondern nach vereinbarten Entgelten berechnet (Ist-Versteuerung, [§ 20 UStG](#)). Die Umsätze sind dann erst für den Voranmeldungszeitraum anzumelden, in dem der Zahlungseingang erfolgt.



7. Unternehmensvermögen

Gegenstände, die für das Unternehmen verwendet werden, stellen grundsätzlich Unternehmensvermögen dar. Für Gegenstände, die sowohl unternehmerisch als auch unternehmensfremd (privat) genutzt werden, hat der Unternehmer ein Zuordnungswahlrecht, wenn die unternehmerische Nutzung mindestens 10 % beträgt. Ohne anderslautende Zuordnungsentscheidung wird die Zuordnung zum Privatvermögen unterstellt.

Wird ein Gegenstand zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt, kann er dem Unternehmensvermögen nicht zugeordnet werden.

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

Die Zuordnungsentscheidung erfolgt regelmäßig durch den Abzug der Vorsteuer aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Voranmeldungszeitraum des Bezugs der Photovoltaikanlage, spätestens aber mit dem Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuerjahreserklärung. Die Umsatzsteuerjahreserklärung muss **zeitnah** eingereicht werden. Wurde die Anlage **nicht rechtzeitig zugeordnet**, ist ein **Abzug der Vorsteuer** aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten **insgesamt nicht möglich**.

8. Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten

Der Vorsteuerabzug ist nach [§ 15 Abs. 1 UStG](#) grundsätzlich nur möglich, wenn der Auftraggeber und Rechnungsempfänger für die Photovoltaikan-



lage mit dem Vertragspartner des Netzbetreibers identisch ist. Eine nachträgliche Rechnungsberichtigung durch den die Photovoltaikanlage installierenden Unternehmer ist nicht mehr möglich, wenn die Rechnung zutreffend den Auftraggeber für die Photovoltaikanlage ausweist, dieser jedoch nicht auch als Vertragspartner des Netzbetreibers auftritt (z. B. der Ehemann ist Vertragspartner des Netzbetreibers, die Ehefrau ist lt. Rechnung die Auftraggeberin für die Errichtung der Photovoltaikanlage).

Sollten sich die für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Nutzungsverhältnisse (z. B. durch eine Verwendung des Stroms für Umsätze, welche den Vorsteuerabzug ausschließen) ändern, ist der Vorsteuerabzug gemäß [§ 15a UStG](#) zu berichtigen. Der Unternehmer muss dabei die erhaltene Vorsteuer aus der Investition zeitanteilig wieder an das Finanzamt zurückzahlen. Der Berichtigungszeitraum beträgt für eine auf das Dach aufgesetzte Photovoltaikanlage fünf Jahre, für eine dachintegrierte Anlage zehn Jahre.

9. Erwerb eines Stromspeichers (Batterie) / Erwerb einer Wallbox

9.1. Photovoltaikanlage und Stromspeicher als einheitliches Zuordnungsobjekt

Bei gleichzeitiger Anschaffung einer Photovoltaikanlage und eines Stromspeichers handelt es sich um ein einheitliches Zuordnungsobjekt. Ist beim Abschluss des jeweiligen Verpflichtungsgeschäftes eine zeitgleiche Lieferung und Inbetriebnahme der PV-Anlage und der Batterie geplant und findet jedoch aus vom Unternehmer nicht zu vertretenden Gründen tatsächlich eine zeitversetzte Lieferung und Inbetriebnahme statt, ist für die Prüfung der



10%-Grenze des [§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG](#) weiterhin von einem einheitlichen Zuordnungsobjekt auszugehen.

Die Prüfung der Zuordnung (10 % Grenze des [§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG](#)) hat dementsprechend anhand der Verwendung des durch die Photovoltaikanlage produzierten Stroms zu erfolgen. Eine gesonderte Zuordnungsprüfung des Stromspeichers findet nicht statt.

Wird der Strom auch dezentral (privat) verbraucht, hat bei vollständiger Zuordnung zum Unternehmensvermögen **und Geltendmachung eines möglichen Vorsteuerabzugs**, als Kompensation die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe zu erfolgen.

Nach [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG](#) bemisst sich die unentgeltliche Wertabgabe nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für einen gleichartigen Gegenstand.

In diesem Fall stellt der selbsterzeugte, zunächst gespeicherte und für unternehmensfremde Zwecke verwendete Strom keine Sonderanfertigung dar, die den Ansatz der Selbstkosten als Bemessungsgrundlage rechtfertigen könnte. Bemessungsgrundlage für die Wertabgabesteuerung der Stromlieferung gem. [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG](#) bleibt der (fiktive) Einkaufspreis des zugekauften Stroms.

Eine weitere Kompensation für eine unternehmensfremde (private) Verwendung des Stromspeichers in Form einer unentgeltlichen Wertabgabe gemäß [§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG](#) findet nicht statt.



9.2. Stromspeicher als eigenes Zuordnungsobjekt

Bei der Anschaffung eines Stromspeichers handelt sich um ein eigenes Zuordnungsobjekt, wenn dieser nach Anschaffung und Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage erworben wird.

9.3. Anschaffung eines Stromspeichers zum Nullsteuersatz

Auch die Anschaffung eines Stromspeichers kann ab 01.01.2023 unter den Voraussetzungen des § 12 Absatz 3 UStG dem Nullsteuersatz unterliegen. **Dabei ist es unerheblich, ob die Anschaffung zeitgleich/zusammen mit einer PV-Anlage erfolgt oder ob der Stromspeicher eine vorhandene Anlage ergänzt.**

Erfolgt die Anschaffung zum Nullsteuersatz, stellt sich die Frage nach einem möglichen Vorsteuerabzug nicht (mehr).

Eine Zuordnung zum Unternehmensvermögen wird regelmäßig nicht erforderlich sein.

9.4. Anschaffung eines Stromspeichers als eigenes Zuordnungsobjekt mit Umsatzsteuerbelastung

Ein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung oder der Herstellung des Speichers ist nur zulässig, wenn der gespeicherte Strom zu mindestens 10 % für unternehmerische Zwecke des Anlagenbetreibers verwendet wird (§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG).

Hat der Betreiber den Stromspeicher zulässigerweise in vollem Umfang seinem Unternehmen zugeordnet, hat er neben einer möglichen Entnahme des privat verwendeten Stroms (unentgeltliche Wertabgabe nach [§ 3 Abs. 1b](#)



[Nr. 1 UStG](#)) für die private Verwendung des Stromspeichers d. h., soweit er den gespeicherten Strom für private Zwecke verwendet, eine unentgeltliche Wertabgabe nach [§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG](#) zu versteuern.

Die Bemessungsgrundlage für die Kompensation der privaten Verwendung des Stromspeichers bemisst sich nach [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 UStG](#) nach den bei der Ausführung dieser Umsätze entstandenen Ausgaben, soweit sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Beispiel:

A betreibt seit 01.08.2017 eine Photovoltaikanlage. Den produzierten Strom speist er bisher zu 80 % ein und verwendet 20 % unternehmensfremd für den privaten Haushalt.

Am 01.01.2019 erwirbt er einen Stromspeicher für 10.000 € zzgl. 1.900 € USt, um die unternehmensfremde Verwendung des produzierten Stroms auf 40 % zu steigern. Eine unternehmerische Nutzung (z. B. Einspeisung des gespeicherten Stroms) des Stromspeichers ist nicht geplant.

Lösung:

Bei der Anschaffung des Stromspeichers handelt es sich um ein eigenes Zuordnungsobjekt (Prüfung 10 % unternehmerische Verwendung des [§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG](#)), da dieser nach Anschaffung und Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage erworben wird.



Ein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Speichers ist nicht zulässig, da der gespeicherte Strom nicht für unternehmerische Zwecke des Anlagenbetreibers verwendet wird ([Abschn. 15.2c Abs. 1 S. 2 UStAE](#) - Zuordnungsverbot).

Da aus der Anschaffung des Stromspeichers kein Vorsteuerabzug möglich ist, unterbleibt eine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe nach [§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG](#) für die unternehmensfremde Verwendung des Stromspeichers.

Die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe für die private Verwendung des mit der Photovoltaikanlage produzierten Stroms gemäß [§ 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG](#) erhöht sich von 20 % auf 40 %.

9.5. Wallbox als eigenes Zuordnungsobjekt

Bei der Anschaffung einer Wallbox handelt es sich **immer** um ein **eigenes Zuordnungsobjekt**. Die Anschaffung einer Wallbox fällt nicht unter den „Nullsteuersatz“ des § 12 Abs. 3 UStG

Ein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung oder Herstellung der Wallbox ist nur zulässig, falls diese zu mindestens 10 % für unternehmerische Zwecke verwendet wird ([§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG](#)).

Eine Zuordnung zum Unternehmensvermögen bzw. ein Vorsteuerabzug ist nicht möglich, falls die Wallbox ausschließlich für das Laden privatgenutzter Elektroautos genutzt wird.



10. Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen/ -Jahreserklärungen

NUR bei Anwendung der Regelbesteuerung muss der Unternehmer im Kalenderjahr der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit und im folgenden Kalenderjahr monatlich bis zum 10. Tag des Folgemonats eine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben und gleichzeitig die von ihm selbst berechnete Steuervorauszahlung an das Finanzamt entrichten.

Für Besteuerungszeiträume **ab 2021**¹⁶ entfällt in den meisten Fällen die Verpflichtung zur monatlichen Abgabe. Stattdessen sind die Voranmeldungen nur noch vierteljährlich abzugeben.

Bestand bereits bisher ein Unternehmen, das nun um den Betrieb der Photovoltaikanlage erweitert wird, gelten die bisherigen umsatzsteuerlichen Pflichten.

Ab dem dritten Jahr kann bei kleineren Photovoltaikanlagen ganz auf Voranmeldungen verzichtet werden, wenn die Umsatzsteuerzahllast aus dem Vorjahr 1.000 € nicht übersteigt. Ansonsten sind die Voranmeldungen weiterhin quartalsweise, also bis zum 10. April, 10. Juli, 10. Oktober des laufenden Jahres und 10. Januar des folgenden Jahres, abzugeben.

Beträgt die Umsatzsteuerzahllast für das vorangegangene Kalenderjahr jedoch mehr als 7.500 €, sind monatlich Voranmeldungen abzugeben. Auch in Neugründungsfällen sind monatliche Anmeldungen abzugeben, wenn die voraussichtliche Jahressteuer mehr als 7.500 € betragen wird.

¹⁶ § 18 Abs. 2 S. 5, 6 UStG, Abschn. 18.7 Abs. 5 UStAE



Die Voranmeldungen sind grundsätzlich auf elektronischem Weg beim Finanzamt einzureichen. Ab dem 1. Januar 2013 gilt zudem, dass die Übermittlung authentifiziert erfolgen muss. Für die Übermittlung der Daten steht das Dienstleistungsportal der Steuerverwaltung „ELSTER – Ihr Online-Finanzamt“ unter www.elster.de zur Verfügung. In Ausnahmefällen kann das Finanzamt auf Antrag genehmigen, die Voranmeldungen auf dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck in Papierform abzugeben.

Es empfiehlt sich, bei der ersten elektronisch übermittelten Voranmeldung für das Quartal der Inbetriebnahme eine Kopie des Einspeise-/Netzanschlussvertrags (sofern vorhanden – andernfalls beispielsweise die Kopie der Anmeldung zum Anschluss an das Stromnetz beim Netzbetreiber, eine Inbetriebnahmebestätigung durch die beauftragte Elektroinstallationsfirma, Zählerablesungen) und eine Kopie der Rechnung über die Anschaffung bzw. Herstellung der Photovoltaikanlage beim Finanzamt einzureichen.

In der Voranmeldung sind die Nettoumsätze sowie die darauf entfallende Umsatzsteuer (19 % bzw. 16 %) getrennt anzugeben. Von der Umsatzsteuerschuld können als Vorsteuer jene Umsatzsteuerbeträge abgezogen werden, die dem Unternehmer im Zusammenhang mit der Anlage gesondert in Rechnung gestellt worden sind.

Der so errechnete Betrag ist an das Finanzamt abzuführen. Wird dem Finanzamt die Ermächtigung erteilt, Zahlungsbeträge im SEPA-Lastschriftinzugsverfahren einzuziehen, erleichtert dies den Zahlungsverkehr und es besteht nicht die Gefahr, dass zusätzliche Kosten entstehen, wenn eine Zahlung nicht fristgerecht erfolgt.



Diese Ermächtigung ist auch im Internet unter www.finanzamt.bayern.de unter Formulare > Steuerzahlung > Zahlung im SEPA-Lastschriftinzugsverfahren¹⁷ erhältlich.

Eine Umsatzsteuer-Voranmeldung ist auch für Zeiträume abzugeben, in denen keine Umsätze erzielt worden sind, zum Beispiel, weil eine viertel-, halb- oder jährliche Zahlungsweise zwischen Anlagenbetreiber und Netzbetreiber vereinbart ist. Der Umsatz ist in diesen Fällen mit 0 € zu erklären (Ausnahme: Es hat eine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe für den privat verwendeten Strom zu erfolgen).

Für das Kalenderjahr ist eine Umsatzsteuerjahreserklärung grundsätzlich **bis spätestens zum 31. Juli des Folgejahres** abzugeben, in welcher die Daten der Voranmeldungen zusammengefasst und ggf. darin noch nicht enthaltene Umsätze und Vorsteuern korrigierend aufgenommen werden. Nähere Details zu den Fristen finden sie auf [Termine und Fristen - Bayerisches Landesamt für Steuern \(bayern.de\)](http://www.lfst.bayern.de)¹⁸.

¹⁷ www.finanzamt.bayern.de unter Formulare > Steuerzahlung > Zahlung im SEPA-Lastschriftinzugsverfahren > „Vordruck SEPA-Lastschriftmandat“

¹⁸ <https://www.lfst.bayern.de/aktuelles/termine-und-fristen>



11. Beispiele für Anlagen welche nicht dem Nullsteuersatz unterliegen haben

A) Inbetriebnahme der Anlage vor dem 01.04.2012

Ein Hausbesitzer erwirbt im März 2012 eine Photovoltaikanlage zum Preis von 11.900 € (brutto). Ihm liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i.H. von 1.900 € gesondert ausgewiesen ist. Da der voraussichtliche Stromertrag der Anlage nur ungefähr 4.600 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 17.500 € nicht übersteigen.

Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des [§ 19 UStG](#) verzichtet und die Anlage insgesamt seinem Unternehmen bei Leistungsbezug zugeordnet. Hinsichtlich der zu erklärenden Umsätze ist zu beachten, dass nach § 18 Abs. 2 EEG die Umsatzsteuer in den im EEG genannten Vergütungsbeträgen nicht enthalten ist.

Im Jahr 2012 produziert der Hausbesitzer 4.500 kWh Solarstrom. Davon wurden für eigene (private) Zwecke 320 kWh verbraucht. Im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2012 muss der Hausbesitzer folgende Besteuerungsgrundlagen erklären:

Umsätze 2012

Jahresumsatz (netto)	4.500 kWh x 0,2443 €/kWh	1.099,35 €
Umsatzsteuer	(19 %)	208,87 €
Jahresumsatz	brutto	1.308,22 €



In der Umsatzsteuererklärung 2012 ist der Nettoumsatz i.H. von 1.099 € (gerundet) in Zeile 33, Kennziffer 177 (Lieferungen und sonstige Leistungen zu 19 %), einzutragen.

In diesem Gesamtumsatz ist der **Eigenverbrauch bereits enthalten**, da beim Energieverbrauch für eigene (private) Zwecke umsatzsteuerlich zunächst eine Lieferung an den Netzbetreiber erfolgt (dies gilt nicht für Anlagen, die ab 01.04.2012 in Betrieb genommen wurden und die nicht unter die Übergangsregelung des § 66 Abs.18 EEG fallen, siehe B)!).

Der Netzbetreiber hat wegen der sich daran anschließenden Rücklieferung an den Hausbesitzer eine Rechnung i. H. von 52,42 € (= 320 kWh x 0,1638 €/kWh (Differenz aus der Einspeisevergütung i. H. von 0,2443 €/kWh und der Vergütung für den Selbstverbrauch i.H. von 0,0805 €/kWh)) zu erteilen und 9,96 € Umsatzsteuer (52,42 € x 19 %) gesondert auszuweisen. Diesen Betrag kann der Hausbesitzer wegen der privaten Verwendung des Stroms (Endverbrauch) **nicht als Vorsteuer berücksichtigen**.

Vorsteuerabzug 2012

Die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer des Lieferanten der Photovoltaikanlage i. H. von 1.900,00 € ist als Vorsteuer in Zeile 62, Kennziffer 320 (Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von anderen Unternehmen), einzutragen.



B) Inbetriebnahme der Anlage nach dem 31.03.2012 und kein Fall der Übergangsregelung des § 66 Abs. 18 EEG

Beispiel

Ein Hausbesitzer erwirbt im Januar 2019 eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 5 kW zum Preis von 11.900 € (brutto). Ihm liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i. H. von 1.900 € gesondert ausgewiesen ist. Es sind Schuldzinsen für die Anschaffung der Anlage von jährlich 150 €, sowie Aufwendungen für Büromaterial in Höhe von 23,80 € angefallen. Da der voraussichtliche Stromertrag der Anlage nur ungefähr 5.000 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 22.000 € nicht übersteigen. Er beabsichtigt bei Anschaffung ca. 20 % des erzeugten Stroms privat zu verbrauchen.

Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des [§ 19 UStG](#) verzichtet und die Anlage insgesamt seinem Unternehmen bei Leistungsbezug zugeordnet. Hinsichtlich der zu erklärenden Umsätze ist zu beachten, dass nach § 18 Abs. 2 EEG die Umsatzsteuer in den im EEG genannten Vergütungsbeträgen nicht enthalten ist.

Im Jahr 2019 speist der Hausbesitzer 3.900 kWh Solarstrom ein. Die insgesamt erzeugte Strommenge kann er nicht nachweisen.

Zur Deckung des eigenen Strombedarfs von 4.000 kWh wird zusätzlich Strom (= vergleichbarer Gegenstand) von einem Energieversorgungsunter-



nehmen zu einem Preis von 25 Cent pro kWh (Bruttopreis) zzgl. eines monatlichen Grundpreises von 6,55 € (Bruttopreis) bezogen (demnach 22,66 Cent (Nettopreis) pro kWh (4.000 kWh x 25 Cent + 6,55 € x 12 Monate = 1.078,60 € / (4.000 kWh x 1,19))).

Er ordnet seine Anlage zu 100 % dem Unternehmensvermögen zu. Im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2019 muss der Hausbesitzer folgende Besteuerungsgrundlagen erklären:

Umsätze 2019

Jahresumsatz (netto)	3.900 kWh x 0,1147 €/kWh	447,33 €
Umsatzsteuer	(19 %)	84,99 €
Jahresumsatz	brutto	532,32 €

In der Umsatzsteuererklärung 2019 ist der Nettoumsatz i. H. von 447 € (gerundet) in Zeile 38 Kennziffer 177 (Lieferungen und sonstige Leistungen zu 19 %), einzutragen.

In diesem Gesamtumsatz ist der **Eigenverbrauch nicht enthalten**, da dieser bei Inbetriebnahme ab 01.04.2012 (Ausnahme: Übergangsregelung § 66 Abs. 18 EEG) nicht mehr vergütet wird.

Vorsteuerabzug 2019

Die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer des Lieferanten der Photovoltaikanlage i. H. von 1.900,00 € und 3,80 € für das Büromaterial, ist als Vorsteuer in Zeile 122, Kennziffer 320 (Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von anderen Unternehmern), einzutragen.



Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe für den privat verbrauchten Strom

Da die Photovoltaikanlage zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet wurde und daher der volle Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden ist, hat als Kompensation für die private Verwendung des Stroms, die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe gemäß [§ 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG](#) zu erfolgen. Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich gem. [§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG](#) nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für einen gleichartigen Gegenstand.

Der fiktive Einkaufspreis ist der Netto-Strompreis (des Energieversorgungsunternehmens) i. H. von 22,66 Cent pro kWh.

Kann ein Anlagenbetreiber die insgesamt erzeugte Strommenge nicht nachweisen, kann unter Berücksichtigung einer durchschnittlichen Vollaststundenzahl von 1.000 kWh pro kW (Peak) (jährlich erzeugte Kilowattstunden pro Kilowatt installierter Leistung), die erzeugte Strommenge in diesen Fällen geschätzt werden:

5 kW installierte Leistung x 1.000 kWh = **5.000 kWh**

Hiervon wurden **3.900 kWh** Strom eingespeist, sodass der private Verbrauch im Jahr 2019 **1.100 kWh** beträgt.



Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1

UStG:

1.100 kWh x 22,66 Cent	= <u>249,26 €</u>
davon 19 % Umsatzsteuer	= <u>47,36 €</u>

In der Umsatzsteuererklärung 2019 ist der Nettoumsatz i. H. von 249 € in Zeile 39 Kennziffer 178 (Unentgeltliche Wertabgaben, a) Lieferungen nach § 3 Abs. 1b UStG zu 19 %), einzutragen.

C) Beispiele zur befristeten Absenkung der Umsatzsteuersätze für den Zeitraum 01.07.2020 bis 31.12.2020¹⁹²⁰

Was gilt es u.a. zu beachten?

- Für die verschiedenen Abrechnungsmöglichkeiten ist das Ende des Ableszeitraums zu beachten (vgl. Rz. 35 – 37 des BMF-Schreibens vom 30.06.2020)
- **Die Besteuerung des privaten Stromverbrauchs als unentgeltliche Wertabgabe kann im Zeitraum vom 01.01.2020 – 31.12.2020 zum Steuersatz von 16 % erfolgen** (vgl. Rz. 11 des BMF-Schreibens vom 04.11.2020)

¹⁹ BMF-Schreiben vom 30.06.2020

²⁰ BMF-Schreiben vom 04.11.2020



Beispiel

Photovoltaikanlagenbetreiber A (monatliche Abgabeverpflichtung) hat vom Netzbetreiber für die Einspeisung von Strom aus der von ihm betriebenen PV-Anlage im Jahr 2020 elf monatliche Abschläge in Höhe von 25 Euro brutto (Steuersatz 19 %) erhalten.

Diese Abschläge hat A neben der unentgeltlichen Wertabgabe für den privaten Stromverbrauch und einem entsprechenden Guthaben i.H.v. 59,50 Euro aus der Einspeisung für das Jahr 2019 (Abrechnung vom 11.01.2020) entsprechend erklärt.

Grundfall:

Am 08.01.2021 erfolgt die Jahresabrechnung mit folgendem Inhalt:

Abrechnungszeitraum 01.01.2020 – 31.12.2020	
Einspeisevergütung EEG 01.01. – 30.06.2020	
1.334 kWh	164,22 Euro zzgl. 31,20 USt (19 %)
Einspeisevergütung EEG 01.07. – 31.12.2020	
1.023 kWh	125,93 Euro zzgl. 20,15 USt (16 %)
abzgl.	
erhaltene Abschläge 231,11 Euro zzgl. 43,89 USt (19 %)	
= Guthaben	59,04 Euro zzgl. 7,46 USt (keine Angabe Steuersatz)

Der selbstverbrauchte Strom wird seitens des PV-Anlagenbetreibers mit 3.500 kWh zu einem fiktiven Einkaufspreis i.H.v. 27 Cent (netto und unter Einbeziehung der Grundgebühr) je kWh angegeben.



Abwandlung:

Im Januar 2021 erfolgt die Jahresabrechnung mit folgendem Inhalt:

Abrechnungszeitraum 01.01.2020 – 31.12.2020

Einspeisevergütung EEG 01.01. – 30.06.2020

634 kWh 77,98 Euro zzgl. 14,82 USt (19 %)

Einspeisevergütung EEG 01.07. – 31.12.2020

923 kWh 113,53 Euro zzgl. 18,16 USt (16 %)

abzgl.

erhaltene Abschläge 231,11 Euro zzgl. 43,89 USt (19 %)

= Rückforderung 39,60 Euro zzgl. 10,91 USt (keine Angabe Steuersatz)



Lösung Sollversteuerung (Grundfall mit Guthaben)

Die Einspeisevergütung und die unentgeltliche Wertabgabe sind in der Umsatzsteuerjahreserklärung für **das Jahr 2020** wie folgt zu erfassen:

- Kennziffer 177
Lieferungen und sonstige Leistungen zum Steuersatz von 19 %: 164,22 €

- Kennziffer 155
Umsätze zu anderen Steuersätzen (Bemessungsgrundlage): 1.070,93 €
1.070,93 € ergibt sich aus 125,93 € (Einspeisevergütung) zzgl.
945,00 € (BMG für die u.e.W.; 3.500 kWh x 0,27 Cent) = 1.070,93 €

- Kennziffer 156
Umsätze zu anderen Steuersätzen (Steuerbetrag): 171,35 €

Eine Berichtigung im Jahr 2021 hat nicht zu erfolgen, da die Steuer für die Stromlieferung gemäß § 13 (1) Nr. 1 a S.1 UStG mit Ende des Ablesezeitraums und damit am 31.12.2020 entstanden ist.

Die Besteuerung des privaten Stromverbrauchs als unentgeltliche Wertabgabe kann für das gesamte Jahr 2020 zum Steuersatz von 16 % erfolgen (vgl. BMF-Schreiben vom 04.11.2020 Rz. 11).



Lösung Sollversteuerung (Abwandlung mit Rückzahlung)

Die Einspeisevergütung und die unentgeltliche Wertabgabe sind in der Umsatzsteuerjahreserklärung **für das Jahr 2020** wie folgt zu erfassen:

- Kennziffer 177
Lieferungen und sonstige Leistungen zum Steuersatz von 19 %: 231,11 €
- Kennziffer 155
Umsätze zu anderen Steuersätzen (Bemessungsgrundlage): 945 €
(BMG für die u.e.W.; 3.500 kWh x 0,27 Cent)
- Kennziffer 156
Umsätze zu anderen Steuersätzen (Steuerbetrag): 151,20 €

Die Besteuerung des privaten Stromverbrauchs als unentgeltliche Wertabgabe kann für das gesamte Jahr 2020 zum Steuersatz von 16 % erfolgen (vgl. BMF-Schreiben vom 04.11.2020 Rz. 11).

In der Voranmeldung Januar 2021 ist über die Anwendung des § 17 UStG Folgendes zu erklären:

- Kennziffer 35
Steuerpflichtige Umsätze zu anderen Steuersätzen (BMG): -39,60 €
- Kennziffer 36
Steuerpflichtige Umsätze zu anderen Steuersätzen (Steuer): -10,91 €



Lösung bei Istversteuerung (Grundfall mit Guthaben)

Ist-Versteuerung bedeutet, der Anlagenbetreiber versteuert nach vereinnahmen, das bedeutet nach auf dem Bankkonto zugeflossenen Entgelten.

Die Einspeisevergütung und die unentgeltliche Wertabgabe sind in der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2020 wie folgt zu erfassen:

- Kennziffer 177
Lieferungen und sonstige Leistungen zum Steuersatz von 19 %: 281,11 €
231,11 € (Einspeisevergütung 2020) + 50 Euro (Einspeisevergütung 2019)

- Kennziffer 155
Umsätze zu anderen Steuersätzen (Bemessungsgrundlage): 945 €
(BMG für die u.e.W.; 3.500 kWh x 0,27 Cent)

- Kennziffer 156
Umsätze zu anderen Steuersätzen (Steuer auf u.e.W.) 151,20 €

In der Voranmeldung Januar 2021 ist Folgendes zu erklären:

- Kennziffer 35
Steuerpflichtige Umsätze zu anderen Steuersätzen (BMG): 59,04 €

- Kennziffer 36
Steuerpflichtige Umsätze zu anderen Steuersätzen (Steuerbetrag) 7,46 €



Lösung Istversteuerung (Abwandlung mit Rückzahlung)

Die Einspeisevergütung und die unentgeltliche Wertabgabe sind in der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2020 wie folgt zu erfassen:

- Kennziffer 177
Lieferungen und sonstige Leistungen zum Steuersatz von 19 %: 281,11 €
231,11 (Einspeisevergütung 2020) + 50,00 Euro (Einspeisevergütung 2019)

- Kennziffer 155
Umsätze zu anderen Steuersätzen (Bemessungsgrundlage): 945 €
(BMG für die u.e.W.; 3.500 kWh x 0,27 Cent)

- Kennziffer 156
Umsätze zu anderen Steuersätzen (Steuerbetrag): 151,20 €

In der Voranmeldung Januar 2021 ist Folgendes zu erklären:

- Kennziffer 35
Steuerpflichtige Umsätze zu anderen Steuersätzen (BMG): -39,60 €

- Kennziffer 36
Steuerpflichtige Umsätze zu anderen Steuersätzen (Steuerbetrag): -10,91 €



IV. Einkommensteuer

1. Was muss bei der Einkommensteuer versteuert werden?

Der durch den Betrieb einer Photovoltaikanlage entstehende Gewinn oder Verlust gehört zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 15 des Einkommensteuergesetzes - EStG –²¹. Die Einkünfte sind der Gewinn. Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen den zugeflossenen Betriebseinnahmen (einschl. der Entnahmen) und den abgeflossenen Betriebsausgaben. Der Gewinn ist in der ESt-Erklärung anzugeben, soweit von der Vereinfachungsregelung für kleine Photovoltaik-Anlagen kein Gebrauch gemacht wird/werden kann. Die Höhe der Einkommensteuer richtet sich nach Ihren persönlichen Einkommensverhältnissen.

2. Was muss bei der Einkommensteuer-Erklärung beachtet werden?

Soweit Sie nicht von der Vereinfachungsregelung Gebrauch machen oder die Voraussetzungen hierfür nicht erfüllt sind, sind Sie ein Gewerbetreibender und somit zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet. In dieser muss der Gewinn aus Gewerbebetrieb angegeben werden. Bitte geben Sie die Einkünfte z. B. in der Zeile 4 der Anlage G (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) zu Ihrer Einkommensteuererklärung an. Zusätzlich zur Anlage G ist eine Einnahmenüberschussrechnung auf dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck (Anlage EÜR) elektronisch zu übermitteln. Die Anlage EÜR erscheint auf den ersten Blick sehr umfangreich. Wie das Beispiel in Tz.

²¹ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste E > EStG



IV./12. zeigt, sind allerdings nur wenige Eintragungen erforderlich. Eine spezielle Ausfüllhilfe für die Anlage EÜR einer Photovoltaikanlage ist auf den Internetseiten der Finanzverwaltung abrufbar.²²

Hinweis:

Weitere Informationen zur Steuererklärungspflicht, zu den Steuerklärungsfristen und zur verpflichtenden elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen (z. B. Anlage G, Anlage EÜR) finden Sie in den Steuerinfos auf den Internetseiten der Finanzverwaltung unter den Rubriken [Elster](#) und [Steuerinfos](#)²³.

3. Wie und für welchen Zeitraum wird der Gewinn ermittelt?

Im Regelfall können Sie die Einkünfte (Gewinn/Verlust aus Gewerbebetrieb) durch Gegenüberstellung der zugeflossenen Betriebseinnahmen (einschl. der Entnahmen = Selbstverbrauch) und der abgeflossenen Betriebsausgaben (Einnahmenüberschussrechnung)²⁴ ermitteln.

Gewinnermittlungszeitraum²⁵ ist das Wirtschaftsjahr, das ist im Regelfall das Kalenderjahr.

²² www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Weitere Themen > Photovoltaikanlagen > Ausfüllhilfe für die Anlage EÜR

²³ www.finanzamt.bayern.de **unter** ELSTER > Elster-Familie oder Verpflichtung zur elektronischen Abgabe sowie **unter** Steuerinfos > Steuererklärung

§ 25 Abs. 4 EStG, § 60 Abs. 4 EStDV

²⁴ § 4 Abs. 3 EStG

²⁵ § 4a EStG



Weitergehende Hinweise hierzu finden Sie in den „Steuertipps für Existenzgründer“ unter Rz. 208 ff..²⁶

4. Gibt es eine Vereinfachungsregelung für kleine Photovoltaikanlagen?

Mit dem Schreiben vom 29. Oktober 2021 (GZ IV C 6 S 2240/19/10006 :006, DOK 2021/1117804) hat das Bundesministerium der Finanzen eine Vereinfachungsregelung für kleine Photovoltaikanlagen eingeführt. Bei der Erfüllung bestimmter Voraussetzungen können Sie gegenüber dem Finanzamt erklären, dass Sie die Regelung in Anspruch nehmen. In diesem Fall entfällt die ansonsten ggf. erforderliche, aufwändige Prognoserechnung und Sie müssen keine Gewinnermittlung mehr erstellen. Das Finanzamt unterstellt ohne weitere Prüfung, dass Sie die Anlage ohne Gewinnerzielungsabsicht betreiben; es liegen dann keine gewerblichen Einkünfte vor.

Die Vereinfachungsregelung greift für alle Photovoltaikanlagen bis zu 10,0 kW oder 10,0 kW (Peak), deren produzierter Strom neben der Einspeisung ins öffentliche Netz ausschließlich für eigene Wohnzwecke genutzt wird. Die unentgeltliche Überlassung für Wohnzwecke steht der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken gleich. Zudem muss die Inbetriebnahme nach dem 31.12.2003 erfolgen oder alternativ vor mehr als 20 Jahren stattgefunden haben.

²⁶www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Broschüren > Steuertipps für Existenzgründer



Das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 29. Oktober 2021 (GZ IV C 6 S 2240/19/10006 :006, DOK 2021/1117804) und weitere Informationen zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen finden Sie auf den Internetseiten der Bayerischen Finanzämter (www.finanzamt.bayern.de) unter der Rubrik Steuerinfos > Fotovoltaikanlagen oder > Photovoltaikanlagen.

5. Gibt es eine Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen?

Für bestimmte Photovoltaikanlagen wurde eine Ertragssteuerbefreiung eingeführt. Die Einnahmen aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen sind ab dem 01.01.2022 in den folgenden Fällen steuerfrei:

- Betrieb v. Photovoltaikanlagen auf, an oder in einem Einfamilienhaus oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister bis zu 30 kW (Peak)
- Betrieb v. Photovoltaikanlagen auf sonstigen Immobilien (z. B. Mehrfamilienhäuser, gemischt genutzte Immobilien, etc.) mit einer Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister bis zu 15 kW (Peak) pro Wohn- od. Gewerbeeinheit

Der Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Anlage und die Art der Verwendung des Stroms ist für die Steuerbefreiung nicht von Relevanz.

Die Steuerbefreiung ist pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft auf 100 kW (Peak) begrenzt.



Soweit nur steuerfreie Einnahmen aus dem Betrieb v. Photovoltaikanlagen erzielt werden, muss hierfür ab 2022 keine Gewinnermittlung mehr abgegeben werden (vgl. hierzu auch § 3 Nr. 72 EStG).

Hinweis:

Bei der Steuerbefreiung handelt es sich im Gegensatz zur Vereinfachungsregelung (vgl. Nr. 4) nicht um ein Wahlrecht. Die Steuerbefreiung muss daher nicht beantragt werden.

Die nachfolgenden Ausführungen unter 6. bis 12. sind nur dann von Bedeutung, wenn die Steuerbefreiung nicht zur Anwendung kommt.

6. Was zählt alles zu den Betriebseinnahmen?

Zu den Betriebseinnahmen zählen grundsätzlich alle Gelder, die dem Betreiber einer Photovoltaikanlage zufließen, also z. B. die Vergütungen des Netzbetreibers oder eines Dritten (z. B. eines Nachbarn, eines Mieters) für die Stromlieferungen, erhaltene Zuschüsse und die Entnahmen (also der Selbstverbrauch).

7. Was hat es mit den Investitionszuschüssen auf sich?

Falls Sie Zuschüsse zur Photovoltaikanlage erhalten, können Sie wählen, ob Sie die Zuschüsse sofort als Betriebseinnahme versteuern wollen oder ob Sie die Anschaffungs-/Herstellungskosten der Anlage um die Zuschüsse



verringern wollen. Durch den Abzug von den Anschaffungs-/Herstellungskosten tritt eine Besteuerung jeweils nur in der Höhe ein, um die die Abschreibungen auf das betreffende Wirtschaftsgut geringer sind²⁷.

Beachten Sie bitte, dass bei einer Einnahmenüberschussrechnung das Wahlrecht bereits im Jahr der Zusage ausgeübt werden muss²⁸.

8. Was zählt alles zu den Betriebsausgaben?

Zu den Betriebsausgaben zählen alle Aufwendungen, die durch den Betrieb der Photovoltaikanlage veranlasst sind.

8.1. Normalabschreibung

Bei der Einnahmenüberschussrechnung sind die Regelungen über die Absetzung für Abnutzung (AfA) zu befolgen²⁹, d. h. die Anschaffungskosten für eine Photovoltaikanlage (gemindert um evtl. Zuschüsse) sind auf die steuerliche [Nutzungsdauer](#) von 20 Jahren zu verteilen und in gleichen Jahresbeträgen (jährliche AfA = 5 %) zu berücksichtigen. Im Jahr der Fertigstellung, kann die AfA allerdings nur zeitanteilig vorgenommen werden, also für die noch verbleibenden Monate des Jahres³⁰.

Bei Photovoltaikanlagen, bei denen die Module z. B. auf dem Dach befestigt werden, ist die einzige Funktion die Stromerzeugung. Einkommensteuerlich handelt es sich um ein selbständiges bewegliches Wirtschaftsgut, um eine Betriebsvorrichtung.

²⁷ Richtlinie 6.5 der Einkommensteuerrichtlinien

²⁸ Hinweis 6.5 des Einkommensteuerhandbuchs

²⁹ § 4 Abs. 3 Satz 3 EStG

³⁰ § 7 Abs. 1 EStG



Photovoltaikanlagen, bei denen die Module Bestandteil der Gebäudehülle sind (= sog. gebäudeintegrierte Photovoltaikanlagen) erfüllen neben der Funktion der Stromerzeugung noch mindestens eine weitere Funktion. Diese Anlagen sind wie selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter, also auch wie eine Betriebsvorrichtung zu behandeln. Zur Aufteilung der Anschaffungs- und Herstellungskosten und zu den Abschreibungsmöglichkeiten finden Sie weitergehende Informationen auf den Internetseiten der Finanzverwaltung³¹.

Zur Ermittlung der oben erläuterten Abschreibungsmöglichkeiten müssen in diesen Fällen allerdings die Investitionskosten in die Kosten für eine herkömmliche Dacheindeckung und die Mehrkosten für die Solarstromproduktion aufgeteilt werden, da nur dieser Teil der Mehrkosten im Gewerbebetrieb Photovoltaikanlage abschreibbar ist. Ergeben sich hierzu keine Angaben aus der Herstellerrechnung, muss im Einzelfall sachgerecht geschätzt werden.

8.2. Degressive Abschreibung

Wird eine Photovoltaik-Anlage in 2020 oder in 2021 angeschafft, so kann auch eine degressive Abschreibung geltend gemacht werden. Ähnlich wie bei der linearen Abschreibung wird hier die Photovoltaik-Anlage über 20 Jahre abgeschrieben. Jedoch erfolgt die Abschreibung jährlich nicht in der gleichen Höhe, sondern mit jährlich unterschiedlichen Beträgen. Bei der de-

³¹ www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Weitere Themen > Photovoltaikanlagen > Ertragsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für dachintegrierte Photovoltaikanlagen



gressiven Abschreibung sinken die Abschreibungsbeträge über die Nutzungsdauer; d.h., in den ersten Jahren kann zunächst eine deutlich höhere Abschreibung geltend gemacht werden, die in den Folgejahren abnimmt.

Bemessungsgrundlage für die degressive AfA ist der Buchwert des Vorjahres. Der Abschreibungssatz darf maximal das 2,5-fache des linearen Abschreibungssatzes betragen. Bei einer Abschreibungsdauer von 20 Jahren darf somit der degressive Abschreibungssatz maximal 12,5 % betragen ($100 \% / 20 \text{ Jahre} \times 2,5$).

Beispiel:

Anschaffung einer Photovoltaik-Anlage im Januar 2020 mit Anschaffungskosten von 15.000 € (netto). Die Abschreibung soll degressiv erfolgen.

	Buchwert 01.01.	Abschreibung	Berechnung	Buchwert 31.12.
2020	15.000,00 €	1.875,00 €	$15.000,00\text{€} \times 12,5\% / 100\%$	13.125,00 €
2021	13.125,00 €	1.640,63 €	$13.125,00\text{€} \times 12,5\% / 100\%$	11.484,37 €
2022	11.484,37 €	1.435,55 €	$11.484,37\text{€} \times 12,5\% / 100\%$	10.048,82 €
2023ff.



8.3. Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG

Im Fall des gewerblichen Betriebs einer Photovoltaikanlage ist der private Verbrauch des Stroms keine private Verwendung der Anlage, sondern eine Sachentnahme des produzierten Stroms³².

Neben der linearen Abschreibung sind daher unter bestimmten Voraussetzungen zusätzlich Sonderabschreibungen³³ in Höhe von bis zu 20 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten möglich, die beliebig über die ersten fünf Jahre verteilt werden können.

Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums von fünf Jahren bemessen sich die Normalabschreibungen nach dem Restwert und der Restnutzungsdauer.³⁴

8.4. Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG in Jahren vor der Inbetriebnahme

Wenn die übrigen Anspruchsvoraussetzungen vorliegen, kann bereits vor der eigentlichen Investition ein Investitionsabzugsbetrag³⁵ gewinnmindernd abgezogen werden. Dadurch können bereits im Jahr vor der Investition bis zu 40 % (ab 2020: 50 %) der voraussichtlichen Anschaffungskosten als fiktive Betriebsausgaben abgezogen werden. Zur weitergehenden Information wird auf das BMF-Schreiben vom 20.03.2017³⁶ und auf die gleich lautenden

³² Richtlinie 4.3 Abs. 4 Satz 2 der Einkommensteuerrichtlinien

³³ § 7g Abs. 5 EStG

³⁴ § 7a Abs. 9 EStG

³⁵ § 7g Abs. 1 EStG

³⁶ Anhang 18 Einkommensteuerhandbuch



Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 26.01.2011³⁷ hingewiesen.

8.5. Wie sind Batteriespeicher steuerlich zu behandeln?

Batteriespeicher können auf unterschiedliche Art und Weise in eine (bestehende) Photovoltaikanlage integriert werden (Einbau vor oder nach dem Wechselrichter). In Abhängigkeit von der Bauart kann der Batteriespeicher daher steuerlich gesehen, ein selbständiges Wirtschaftsgut oder unselbständiger Bestandteil der Photovoltaikanlage sein.

Stellt der **Batteriespeicher ein selbständiges Wirtschaftsgut** dar (bei Einbau nach dem Wechselrichter, d. h. AC bzw. wechselstromseitig) und dient er allein der Zwischenspeicherung des selbst erzeugten Stroms zur anschließenden privaten Verwendung, ist der Batteriespeicher dem Privatvermögen zuzuordnen. Die Entnahme des Stroms erfolgt in diesen Fällen bereits im Zeitpunkt der Speicherung.

Dient der Batteriespeicher auch der Einspeisung ins Netz, kann er (bei einer Nutzung hierzu zu > 10 %) bzw. muss er (bei einer Nutzung hierzu über 50 %) als Betriebsvermögen behandelt werden. Die Anschaffungskosten (gemindert um evtl. Zuschüsse) sind auf die steuerliche Nutzungsdauer von 10 Jahren zu verteilen (Abschreibungen). Die Entnahme des Stroms erfolgt in diesen Fällen im Zeitpunkt des Selbstverbrauchs.

³⁷ BStBl I 2011 S. 152



Ist der **Batteriespeicher unselbständiger Bestandteil** der Photovoltaikanlage (bei Einbau vor dem Wechselrichter, d. h. DC bzw. gleichstromseitig), ist er einheitlich mit der Photovoltaikanlage auf 20 Jahre (bzw. bei nachfolgender Anschaffung auf die (rechnerische) Rest-Nutzungsdauer abzuschreiben. Für die Zuordnung zum Betriebsvermögen der einheitlichen Photovoltaikanlage (incl. Batteriespeicher) gelten dieselben Grundsätze wie für die Beurteilung einer Photovoltaikanlage ohne Batteriespeicher. Die Entnahme des Stroms erfolgt dann erst bei Selbstverbrauch (und nicht bereits mit Speicherung im Batteriespeicher).

9. Welche einkommensteuerlichen Folgen sind beim Selbstverbrauch zu beachten?

Die Verwendung des Stroms für den privaten Haushalt ist einkommensteuerlich eine Sachentnahme des Stroms aus dem Gewerbebetrieb Photovoltaikanlage. Umsatzsteuerlich wird der Selbstverbrauch als unentgeltliche Wertabgabe bezeichnet. Einkommensteuerlich ist die Entnahme wie eine fiktive Betriebseinnahme anzusetzen. Ziel der Entnahme ist eine Neutralisierung der Aufwendungen, die sich gewinnmindernd ausgewirkt haben.

9.1. Bewertung der Entnahme für den privaten Haushalt

Nach allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen ist die Entnahme des erzeugten Stroms mit dem Teilwert³⁸ zu bewerten; einkommensteuerlich sind

³⁸ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 EStG;

Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt (= § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG)



das die Wiederherstellungskosten. Hierzu gehören neben den Herstellungskosten auch die Verwaltungs- und Betriebskosten und auch die Finanzierungskosten.

Zur Teilwertbewertung des selbst verbrauchten Stroms bestehen folgende Möglichkeiten:

- anhand der individuell angefallenen Kosten, sog. Wiederherstellungskosten (progressive Methode). Auf das Beispiel in IV./12. wird hingewiesen.
- durch Ableitung aus dem voraussichtlich am Markt erzielbaren Verkaufspreis (retrograde Methode), soweit dieser niedriger als die individuell angefallenen Kosten ist. Als Verkaufspreis ist die erzielte individuelle Einspeisevergütung heranzuziehen.
- aus Vereinfachungsgründen
 - kann die in der USt-Voranmeldung erklärte unentgeltliche Wertabgabe übernommen werden.
 - kann auch ein pauschaler Wert von 20 Ct/kWh angesetzt werden.

Dieser Teilwert ist noch um die Umsatzsteuer für die unentgeltliche Wertabgabe zu erhöhen.

9.2. Umfang der Entnahme

Die Höhe des selbstverbrauchten Stroms kann durch Abzug der an den Netzbetreiber gelieferten Strommenge von der insgesamt erzeugten Strommenge ermittelt werden.

Der entnommene (selbstverbrauchte) Strom kann zutreffend anhand des Zählers ermittelt werden.



Ist ein Stromzähler nicht vorhanden, kann die erzeugte Strommenge z. B. aus Vereinfachungsgründen unter Berücksichtigung einer durchschnittlichen Volllaststundenzahl von 1.000 kWh pro kW (Peak)³⁹ (jährlich erzeugte Kilowattstunden pro Kilowatt installierter Leistung) geschätzt werden.

9.3. Zeitpunkt der Entnahme

Zum Zeitpunkt der (außerbetrieblichen) privaten Verwendung des Stroms ist die Entnahme steuerlich zu erfassen. Dabei ist zu beachten, dass bei Batteriespeichern im steuerlichen Privatvermögen die Entnahme des Stroms bereits im Zeitpunkt der Speicherung erfolgt. Ist der Batteriespeicher ein unselbständiger Bestandteil der Photovoltaikanlage oder ist er als selbständiges Wirtschaftsgut dem Betriebsvermögen zuzurechnen, ist die Entnahme des Stroms erst beim Selbstverbrauch zu erfassen.

9.4. Vereinfachungsmaßnahme bei Selbstverbrauch nach § 33 Abs. 2 EEG 2009 (= Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage nach 31.12.2008 bis 31.03.2012)

Statt der Ermittlung der Entnahme nach den ausgeführten allgemeinen Grundsätzen kann aus Vereinfachungsgründen die umsatzsteuerliche Sichtweise des Selbstverbrauchs des erzeugten Stroms nach § 33 Abs. 2 EEG

³⁹ vgl. Abschn. 2.5 Abs. 16 [Umsatzsteuer-Anwendungserlass](#); www.bundesfinanzministerium.de unter Service > BMF-Schreiben > Umsatzsteueranwendungserlass oder BMFS vom 19.09.2014



2009 für ertragsteuerliche Zwecke übernommen werden (vgl. III./11. Beispiel A).

Danach kann davon ausgegangen werden, dass der Anlagenbetreiber den gesamten erzeugten Strom an den Netzbetreiber liefert und dafür die ungekürzte Einspeisevergütung erhält (die einschl. Umsatzsteuer als Betriebseinnahme zu erfassen ist), während er andererseits jenen Strom, den er selbst verbraucht, vom Netzbetreiber bezieht.

Für den bezogenen Strom wendet dann der Anlagenbetreiber den Kürzungsbetrag nach § 33 Abs. 2 Nr. 1 EEG 2009 auf (für 2012: 16,38 Ct/kWh für den Stromanteil bis zu 30 % der insgesamt erzeugten Strommenge). Die Aufwendungen für den bezogenen Strom sind Aufwendungen der privaten Lebensführung, wenn der Strom im eigenen Haushalt verwendet wird; als Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind diese Aufwendungen nur abziehbar, wenn der bezogene Strom im Rahmen einer Einkunftsart verwendet wird.



10. Wann und in welcher Höhe fällt Einkommensteuer an?

Ob und in welcher Höhe Steuern anfallen, hängt davon ab, ob Sie neben den Einkünften aus der Photovoltaikanlage (= Gewinn) noch weitere Einkünfte (z. B. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder sonstige Einkünfte aus Rentenzahlungen) erzielen oder ob Ihre Einkünfte mit denen Ihres Ehegatten / Lebenspartners/in gemeinsam versteuert werden. Steuern fallen an, wenn das zu versteuernde Einkommen die Grundfreibetragsgrenze von derzeit 9.744 € im Jahr bei Ledigen und 19.488 € bei Verheirateten bzw. einer Lebenspartnerschaft überschreitet. Bei allen Beträgen darunter ist keine Einkommensteuer zu entrichten.

Hinweis: Falls Sie die zu erwartende steuerliche Belastung berechnen möchten, stehen Ihnen auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen Berechnungsprogramme für die Einkommensteuer zur Verfügung⁴⁰.

11. Was hat es mit den Einkommensteuer-Vorauszahlungen auf sich?

Während bei einem Arbeitsverhältnis monatlich Lohnsteuer vom Arbeitslohn einbehalten und von Arbeitgeberseite an das Finanzamt abgeführt wird, wird bei Gewerbetreibenden Einkommensteuer in einem Vorauszahlungsverfahren erhoben⁴¹. Aus diesem Grund prüft das für Sie zuständige Finanzamt im Jahr der Existenzgründung anhand Ihrer Angaben in dem Vordruck „Frage-

⁴⁰ vgl. auch www.finanzamt.bayern.de unter Steuerinfos > Steuerberechnung > Einkommensteuerrechner

⁴¹ § 37 EStG



bogen zur steuerlichen Erfassung bei Aufnahme einer gewerblichen, selbständigen (freiberuflichen) oder landwirtschaftlichen Tätigkeit oder Beteiligung an einer Personengesellschaft/-gemeinschaft“ (vgl. II.), ob und ggf. in welcher Höhe von Ihnen Einkommensteuervorauszahlungen zu leisten sind. In den Folgejahren bemessen sich die Vorauszahlungen grundsätzlich nach der Einkommensteuer, die sich bei der letzten Veranlagung ergeben hat. Die Vorauszahlungen werden in einem Bescheid festgesetzt und sind jeweils vierteljährlich zum 10. März, 10. Juni, 10. September und 10. Dezember eines Jahres zu zahlen. Die bereits geleisteten Vorauszahlungen werden auf die Jahressteuerschuld angerechnet.

Bitte beachten Sie: Vorauszahlungen müssen nur geleistet werden, wenn sie im Kalenderjahr mindestens 400 € und mindestens 100 € pro Vorauszahlungszeitpunkt betragen. Sollten sich im laufenden Kalenderjahr Änderungen gegenüber den Vorjahreswerten ergeben (z. B. durch Ausfall der Anlage), können Sie jederzeit bei Ihrem Wohnsitzfinanzamt einen Antrag auf Anhebung oder Herabsetzung der Vorauszahlungen stellen.



12. Beispiel zur Einkommensteuer

Das nachfolgende Beispiel entspricht vom Grundsachverhalt dem umsatzsteuerlichen Beispiel in III./11. B (= Anlage nach dem 31.03.2012, kein Fall der Übergangsregelung des § 66 Abs. 18 EEG). Das Beispiel zeigt nur die einkommensteuerlichen Folgerungen eines Betriebs im Erstjahr (hier 2018) auf.

Ein Anlagenbetreiber erwirbt am 23. April 2018 eine Photovoltaikanlage mit 4,6 kW (Peak) zum Preis von 7.140 € (netto 6.000 €). Die Anlage wird auf seinem privat genutzten Einfamilienhaus installiert. Die Inbetriebnahme und die Zahlung erfolgen noch im April 2018. Dem Anlagenbetreiber liegt eine ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten vor, in der die Umsatzsteuer i. H. von 1.140 € gesondert ausgewiesen ist. Da der voraussichtliche Stromertrag der Anlage ungefähr 4.600 kWh pro Jahr beträgt, wird der voraussichtlich mit der Anlage zu erzielende Gesamtumsatz den Betrag von 17.500 € nicht übersteigen. Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG verzichtet und die Anlage bei Leistungsbezug insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet.

Die Anlage hat in 2018 4.500 kWh erzeugt. Davon hat der Anlagenbetreiber ins Netz 4.050 kWh eingespeist. Hierfür erhält er vom Netzbetreiber folgende Einspeisevergütung:

Einspeisevergütung

„eingespeister Strom“

4.050 kWh x 0,1260 €/kWh =	510,30 € (netto)	
zuzüglich 19 % USt	<u>96,96 €</u>	607,26 €



Für den im Haushalt verbrauchten Strom errechnet sich folgende Entnahme bzw. unentgeltliche Wertabgabe:

„selbstverbraucher Strom“	unentgeltliche Wertabgabe	Entnahme
<i>ESt: 450 kWh x 0,07 €/kWh⁴² =</i>		31,50 €
<i>USt: 450 kWh x 0,2266 €/kWh</i>	101,97	
<i>zuzüglich 19 % USt</i>	19,37	<u>19,37 €</u>
		50,87 €

Ermittlung der Entnahme des selbst verbrauchten Stroms (siehe auch IV./8)

1. Progressive Methode (individuelle Kosten)

In 2018 angefallene Kosten:

Abschreibung	225 €
Schuldzinsen	70 €
Büromaterial (netto)	<u>20 €</u>
	315 €

In 2018 produzierte Strommenge: 4.500 kWh

Individuelle Wiederherstellungskosten 0,0700 €/kWh

2. Retrograde Methode (erzielbarer Verkaufspreis)

Einspeisevergütung: 0,1260 €/kWh

3. Vereinfachungsgründe

Pauschaler Wert: 0,2000 €/kWh

⁴² Siehe „Ermittlung der Entnahme“



Die individuellen Wiederherstellungskosten i. H. v. 0,07 €/kWh sind am niedrigsten, daher wird der Anlagenbetreiber seine Entnahme des selbstverbrauchten Stroms nach dieser Methode bewerten.

Der Anlagenbetreiber hat die Investitionskosten zur Hälfte, d. h. in Höhe von 3.000 € mit Hilfe eines Bankdarlehens finanziert. In 2018 sind noch Schuldzinsen (70 €) und Büromaterial (brutto 23,80 €) abgeflossen. Vom Finanzamt erhielt der Anlagenbetreiber im Jahr 2018 die Vorsteuer aus der Rechnung des Lieferanten der Photovoltaikanlage i. H. von 1.140 € sowie aus der Rechnung für das Büromaterial in Höhe von 3,80 € erstattet.

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb beträgt somit 226,80 € und errechnet sich wie folgt:



Hilfe zu Photovoltaikanlagen

Betriebseinnahmen	Anlage EÜR Zeile	EUR	Ct
Umsatzsteuerpflichtige Betriebseinnahmen - netto ohne USt	14	510	30
Selbstverbrauch: 450 kWh * 0,07 €/kWh	20	31	50
Vereinnahmte Umsatzsteuer 96,96 sowie USt auf unentgeltliche Wertabgabe.....19,37	16	116	30
Vom Finanzamt erstattete und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	17	1.143	80
Summe Betriebseinnahmen	22/98	1.801	93
Betriebsausgaben			
Absetzung für Abnutzung - AfA- (siehe unten)	31	225	00
Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 und 6 EStG	41		
Herabsetzungsbeträge nach § 7g Abs. 2 S. 2 EStG	42		
Schuldzinsen und übrige Finanzierungskosten (ohne Tilgungsanteil)	61/62	70	00
Versicherungen	55		
Reparaturen - netto ohne USt - (=Erhaltungsaufwand)	54		
Übrige Betriebsausgaben	49-53, 56-60, 65-66	20	00
Gezahlte Vorsteuerbeträge (an andere Unternehmer gezahlte USt)	63	1.143	80
An das Finanzamt gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	64	116	33
Summe Betriebsausgaben	88/90	1.575	13
+ Hinzurechnung der Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 2 EStG	96a-99		
./. Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 1 EStG	101		
Steuerpflichtiger Gewinn/Verlust	109	226	80

Photovoltaikanlage –Anlageverzeichnis (Anlage AVEÜR Zeile 12/13)	EU	Ct
Anschaffungskosten (Fertigstellung am <u>04.2018</u>) - netto, gemindert um evtl. Zuschüsse -	6.000	00
Buchwert am 01.01.2020 (bei Inbetriebnahme vor dem 01.01.2018)		
./. Absetzungen für Abnutzung für bewegliche Wirtschaftsgüter (AfA) 2018	225	00
./. Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 5 und 6 EStG		
./. Herabsetzungsbeträge nach § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG		
Buchwert am 31. 12. 2018	5.775	00



V. Gewerbesteuer

Ein Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG ist dem Grunde nach auch gewerbsteuerpflichtig. Sollte der Gewerbebetrieb ausschließlich Solaranlagen bis zu einer installierten Leistung von insgesamt 30 Kilowatt umfassen, ist dieser jedoch regelmäßig von der Gewerbesteuer befreit, § 3 Nr. 32 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG)⁴³. Bei größeren Photovoltaikanlagen fällt Gewerbesteuer an, wenn der Gewerbeertrag 24.500 € im Jahr übersteigt (Freibetrag für Einzelpersonen und Personengesellschaften nach § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG). Insofern dürfte bei einer Anlage auf dem eigenen Wohnhaus regelmäßig keine Gewerbesteuerbelastung entstehen.

⁴³ www.gesetze-im-internet.de unter Gesetze/Verordnungen Teilliste G > GewStG



VI. Steuerabzug bei Bauleistungen – Bauabzugsteuer

Werden Bauleistungen für Unternehmen erbracht, sind die Auftraggeber nach §§ 48 ff. EStG grundsätzlich verpflichtet, von dem Entgelt für die Bauleistungen einen Steuerabzug in Höhe von 15 % vorzunehmen.

Zur Beurteilung der Frage, inwieweit eine Bauleistung im Sinne des § 48 Abs. 1 Satz 3 EStG vorliegt, spielt es keine Rolle, ob ein fest in ein Gebäude eingebautes Wirtschaftsgut als Betriebsvorrichtung oder Gebäudebestandteil anzusehen ist. Die Installation einer Photovoltaikanlage stellt daher eine Bauleistung dar. Damit unterliegen Leistungen für Photovoltaikanlagen in, an oder auf einem Gebäude grundsätzlich der Bauabzugsteuer.

Weitere Informationen zur Freistellungsbescheinigung, zur Unternehmereigenschaft, zu den Freigrenzen, zur Zweiwohnungsregelung usw., finden Sie in den Steuerinfos auf den Internetseiten der Finanzverwaltung⁴⁴.

⁴⁴ www.finanzamt.bayern.de **unter** Steuerinfos > Bauabzugsteuer
sowie **unter** Formulare > Weitere Themen von A – Z > Bauleistungen



VII. Ansprechpartner für weitere Fragen

Bitte haben Sie Verständnis, dass die steuerliche Thematik hier nur kurz angesprochen werden kann. Sofern möglicherweise individuelle Besonderheiten zu beachten sind bietet sich die Beratung durch einen Angehörigen der steuerberatenden Berufe an. Sollten Sie noch weitere Fragen haben, können Sie sich auch an ihr örtlich zuständiges Finanzamt wenden.

Herausgeber

Bayerisches Landesamt für Steuern

Sophienstraße 6

80333 München

Telefon: 089 9991 - 0

Telefax: 089 9991 - 1099

E-Mail: Poststelle@fst.bayern.de

Internet: <http://www.lfst.bayern.de>

Vertretungsberechtigter: Dr. Volker Freund

USt-Identifikationsnummer (gemäß § 27a Umsatzsteuergesetz): DE 813297313