

Bundesministerium der Finanzen
Herrn Christian Lindner MdB
Bundesminister der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Kürzel
TL/Me/DE – S 13/22

Telefon
+49 30 27876-520

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
ebert@dstv.de

Datum
12.08.2022

Steuerliche Behandlung kleiner Photovoltaikanlagen

Sehr geehrter Herr Bundesminister Lindner,

der Betrieb von Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) und Blockheizkraftwerken (BHKW) gewinnt mit Blick auf die positiven Umweltauswirkungen und die Energiesparmöglichkeiten zunehmend an Bedeutung. Das Betreiben solcher Anlagen geht allerdings grundsätzlich auch mit steuerlichen Pflichten einher. Aus dem Kreis unserer Mitglieder, der kleinen und mittleren Kanzleien, ist uns gespiegelt worden, dass Privatpersonen, die kleine Anlagen vornehmlich für den Eigenverbrauch betreiben, die damit einhergehenden Pflichten vielfach als bürokratischen Aufwand ansehen.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat für den Betrieb kleiner PV-Anlagen zu eigenen Wohnzwecken bzw. den Betrieb von kleinen BHKW bereits letztes Jahr unter bestimmten Voraussetzungen ertragsteuerliche Erleichterungen vorgesehen ([BMF-Schreiben v. 29.10.2021](#)). Dies kam in der Praxis gut an. Sie nimmt das aber lediglich als ersten Schritt wahr. Daher erlauben wir uns als Deutscher Steuerberaterverband e.V. (DStV), initiativ mit folgenden Anregungen an Sie zu wenden.

A. Vorwort

Die Förderung des Betriebs kleiner PV-Anlagen und vergleichbarer BHKW kann einen wichtigen Beitrag zur klimafreundlicheren und besseren Energieversorgung leisten – gerade in Zeiten des russischen Angriffskriegs auf die Ukraine und der damit verbundenen Energie-Krise. Der [Koalitionsvertrag](#) der Ampelpartner sieht vor, dass alle geeigneten Dachflächen künftig für die

Solarenergie genutzt werden sollen (Seite 56). Bei gewerblichen Neubauten soll dies verpflichtend, bei privaten Neubauten soll es die Regel werden. Dies verbinden die Ampelpartner mit dem Versprechen, bürokratische Hürden abzubauen.

Auch einzelne Landesregierungen gehen das Thema mit Elan an. In Baden-Württemberg gilt seit 01.05.2022 die Photovoltaik-Pflicht für neue Wohngebäude. Ab Januar 2023 greift diese auch bei allen grundlegenden Dachsanierungen. Die Koalitionsparteien in Nordrhein-Westfalen und Schleswig-Holstein haben sich auf eine künftige Solarpflicht für private Neubauten auf Dächern verständigt (vgl. [Koalitionsvertrag Nordrhein-Westfalen, Z. 482 ff.](#), [Koalitionsvertrag Schleswig-Holstein, Z. 5267 ff.](#)). In diesem Zusammenhang sprechen sie sich auch dafür aus, Verfahren effizienter zu gestalten und bürokratische Hemmnisse abzubauen.

Dies unterstützen wir ausdrücklich. Der DStV empfiehlt allerdings, nicht nur Vereinfachungen im Zusammenhang mit der Inbetriebnahme in den Blick zu nehmen. Im Zuge des geplanten Bürokratieabbaus müssen dringend gleichfalls steuerliche Erleichterungen angegangen werden.

Wir freuen uns, wenn Sie unsere nachfolgenden Anregungen zur steuerlichen Behandlung kleiner PV-Anlagen berücksichtigen.

B. Anregungen zur steuerlichen Behandlung kleiner PV-Anlagen

I. Ertragsteuerliche Behandlung

1. Einkommensteuer: Antrag auf Liebhaberei

Betreiber kleiner PV-Anlagen können unter bestimmten Voraussetzungen beantragen, dass der Betrieb der Anlage ertragsteuerlich als Liebhaberei behandelt wird (vgl. [BMF-Schreiben vom 29.10.2021](#)). Das hat zur Folge, dass Einnahmen aus der Stromeinspeisung nicht zur Ertragsbesteuerung herangezogen werden.

Eine Voraussetzung ist, dass PV-Anlagen für diesen Zweck nur eine installierte Gesamtleistung von bis zu 10 kW/kWp haben dürfen. In der Beratungspraxis ist vermehrt zu beobachten, dass sich private Interessenten bei der Anschaffung von PV-Anlagen an dieser Vorgabe orientieren, um nicht von ertragsteuerlichen Pflichten - wie der Erstellung einer Einnahmenüberschussrechnung - betroffen zu sein. Tatsächlich könnte die Energiewende jedoch noch effizienter vorangetrieben werden, wenn auch leistungsstärkere PV-Anlagen in den Genuss der Vereinfachung kämen.

Die jüngst von Ihnen in den Medien bekundete Erwägung, die Grenze auf 30 kW/kWp anzupassen, begrüßen wir vor diesem Hintergrund ausdrücklich. So würden gerade bei Neubauten zusätzliche Anreize für eine nachhaltige Energiegewinnung geschaffen.

Der Bundesrechnungshof könnte eine weitere untergesetzliche Anhebung allerdings kritisch sehen. Mit Blick auf die gebotene Rechts- und Planungssicherheit der Betroffenen wäre daher eine gesetzliche Regelung geboten. Die neue Regelung sollte ausdrücklich die Fiktion der Liebhaberei normieren. Eine womöglich alternativ diskutierte Steuerbefreiung in § 3 EStG für den Betrieb kleiner PV-Anlagen wäre hingegen kontraproduktiv. Diese wäre - im Gegensatz zum Tatbestand der Liebhaberei - mit Nachweis- und Erklärungspflichten verbunden. Diese unnötige Bürokratie sollte dringend vermieden werden.

Petition: Betreiber von PV-Anlagen sollte bis zu einer installierten Leistung von 30 kW/kWp beim Finanzamt beantragen können, dass der Betrieb ertragsteuerlich als Liebhaberei gilt. Mit Blick auf eine höhere Rechtssicherheit wäre es ferner wünschenswert, dass diese Regelung gesetzlich normiert wird.

2. Gewerbesteuer

a) Leistungsgrenzen kleiner PV-Anlagen

Der Betrieb kleiner PV-Anlagen erfüllt ohne Antrag auf die ertragsteuerliche Behandlung als Liebhaberei regelmäßig den Tatbestand eines stehenden Gewerbebetriebs (§ 2 Abs. 1 GewStG). Dies würde grundsätzlich zu einer automatischen Kammermitgliedschaft in den Industrie- und Handelskammern führen. Um den damit verbundenen Aufwand bzw. die Kosten abzuwenden, ist § 3 Nr. 32 GewStG eingeführt worden. § 3 Nr. 32 GewStG gilt aktuell allerdings nur für Solaranlagen bis zu einer installierten Leistung von 10 kW.

Petition: Die Gewerbesteuerbefreiung nach § 3 Nr. 32 GewStG sollte im Einklang mit der geplanten Anhebung in o.g. BMF-Schreiben modifiziert werden. Sie sollte folglich ebenfalls für PV-Anlagen mit einer installierten Gesamtleistung bis 30 kW/kWp gelten.

b) Gewerbesteuererklärung

In der Praxis zeigte sich Verunsicherung hinsichtlich der Verpflichtung zur Abgabe einer Gewerbesteuererklärung. Ausweislich der Gesetzesbegründung zum *Gesetz zur weiteren*

steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften v. 12.12.2019 soll eine Gewerbesteuererklärung abzugeben sein, in der die Betreiber der kleinen PV-Anlagen die Voraussetzung für die Steuerbefreiung nachzuweisen hätten (vgl. [BT-Drs. 19/13436, S. 134](#)). Kleine PV-Anlagen auf Ein- und Zweifamilienhäusern führen in der Regel jedoch nicht zu einem Gewerbeertrag über 24.500 €. Gem. § 14a i.V.m. § 25 Abs. 1 GewStDV ist demnach auch keine Gewerbesteuererklärung abzugeben. Auch Hessen weist in seinem [Merkblatt zu o.g. BMF-Schreiben](#) auf die Entbehrlichkeit der Gewerbesteuererklärung hin.

Petition: Wünschenswert wäre die bundesweit einheitliche Klarstellung, dass Betreiber kleiner PV-Anlagen ohne weitere gewerbliche Einkünfte auch keine Gewerbesteuererklärung abzugeben haben.

II. Umsatzsteuerliche Behandlung

Die ertragsteuerlichen Erleichterungen haben grundsätzlich keine Auswirkungen auf die Umsatzbesteuerung. Das heißt, für den Betrieb kleiner PV-Anlagen gelten die allgemeinen Regelungen des UStG. Wenngleich oftmals ökologische Gründe oder bundeslandspezifische Pflichten ausschlaggebend für die Anschaffung einer Solaranlage sind, generieren Betreiber kleiner PV-Anlagen durch die Einspeisung bzw. den Eigenverbrauch des produzierten Stroms Einnahmen. Dies reicht aus, um umsatzsteuerlich als Unternehmer i.S.d. § 2 UStG zu gelten.

1. Aktuelle Ausgangslage

Als Unternehmer können Betreiber einer kleinen PV-Anlage in der Regel durch die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG Verfahrenserleichterungen erzielen. Ein grobes Überschlagen der Einnahmen zeigt, dass sie grundsätzlich davon Gebrauch machen können: So erzeugt eine 1 kWp Photovoltaikanlage in Deutschland im Durchschnitt etwa 1.000 kWh; eine Anlage mit 10 kWp entsprechend 10.000 kWh. Bei einer Einspeisevergütung von 6,23 Cent pro kWh (Stand Juli 2022) ergäbe das 623 € pro Jahr. Die Überschreitung der relevanten Kleinunternehmergrenzen (22.000 € im Vorjahr bzw. 50.000 € im laufenden Jahr) liegen folglich in weiter Ferne.

Allerdings hat sich in der Praxis im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung zweierlei gezeigt. In der Vergangenheit verzichteten Betreiber kleiner PV-Anlagen gerade bei der Neuanschaffung häufig auf die Kleinunternehmerregelung. Einerseits, weil sie ertragsteuerlich für die Einnahmenüberschussrechnung ohnehin

Aufzeichnungen zu führen und eine Steuererklärung abzugeben hatten. Andererseits, um den Vorsteuerabzug bei der Anschaffung steuerlich geltend zu machen. Die Betreiber können dann erst nach fünf Jahren zur Kleinunternehmerregelung wechseln (§ 19 Abs. 2 Satz 2 UStG). Gerade in den ersten Jahren sind die bürokratischen Lasten jedoch besonders hoch. So müssen Steuerpflichtige etwa vierteljährlich Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben. Dies führt zu bürokratischen Lasten, die angesichts der niedrigen Umsätze in keinem ausgewogenen Verhältnis stehen. Hinzu kommt die Pflicht zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung.

Seit der ertragsteuerlichen Möglichkeit des Antrags auf Liebhaberei zeichnet sich in der Praxis daher deutlich eine Tendenz ab: Betroffene verzichten zunehmend auf den Vorsteuerabzug, um wenigstens von der Verfahrenserleichterung für Kleinunternehmer zu profitieren. Allerdings ist auch ein Kleinunternehmer verpflichtet, eine Jahressteuererklärung abzugeben. Zudem muss er Aufzeichnungen zum Nachweis der Umsatzhöchstgrenzen nach § 19 UStG führen und vorhalten können. Insofern mehren sich inzwischen Praxisstimmen mit dem Wunsch, dass auch umsatzsteuerlich ein Weg gefunden werden sollte, der die Betreiber von der Pflicht zur Abgabe der Umsatzjahreserklärung befreie.

Um Betreiber kleiner PV-Anlagen auf ganzer Linie zu entlasten, sollten folgende Erleichterungen mit Blick auf die umsatzsteuerlichen Pflichten erörtert werden.

2. EU-Spielraum bei Anschaffungsvorgang kleiner PV-Anlagen

Die Anschaffung kleiner PV-Anlagen unterliegt in Deutschland der umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung von derzeit 19 %. Die Anschaffung wäre noch attraktiver, wenn die Anschaffungskosten sinken würden – etwa durch ein Absenken der Umsatzsteuersatzes. Sinkt die Steuer oder entfällt sie, dürften sich viele Anschaffende mangels Vorsteuerabzugsmöglichkeit direkt für die Besteuerung nach der Kleinunternehmerregelung entscheiden und von geringeren Nachweispflichten profitieren.

Die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) steht einer solchen Attraktivitätssteigerung nicht im Weg. Sie ermöglicht es den Mitgliedstaaten, für die Lieferung und Installation von Solarpaneelen auf und in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen und öffentlichen oder anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, einen ermäßigten Steuersatz von unter 5% oder die Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug zu gewähren (Art. 98 Abs. 2 MwStSystRL i.V.m. Anhang III Nr. 10c).

Petition: Von der in der MwStSystRL eingeräumten Möglichkeit sollte Deutschland dringend Gebrauch machen. Der DStV regt an, die Lieferung und Installation von Solarpaneelen auf o.g. Wohnungen und Gebäude von der Umsatzsteuer zu befreien, um zusätzliche Kaufanreize zu setzen und bürokratische Pflichten zu minimieren.

3. Meldepflichten für Kleinunternehmer

Nutzen PV-Anlagenbetreiber die Kleinunternehmerregelung müssen sie dennoch umsatzsteuerliche Pflichten erfüllen – wie oben ausgeführt. Hier sollte ebenfalls Abhilfe geschaffen werden. Aus dem politischen Raum vernehmen wir die Überlegung, die Abgabetermine der Steuererklärungen zu strecken. Diesem Vorschlag steht der DStV kritisch gegenüber.

Zum einen basiert die Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärung auf Art. 250 ff MwStSystRL. Diese Regelung sieht keine Möglichkeit einer Mehrjahresmeldung für mehr als ein zurückliegendes Veranlagungsjahr vor. Das heißt, ohne eine Änderung der MwStSystRL dürfte Deutschland Gefahr laufen, ein Vertragsverletzungsverfahren zu riskieren. Zum anderen würde sich der Aufwand für Steuerpflichtige bei einer Ausdehnung der Abgabetermine nur geringfügig verringern. Schließlich bleibt der belastende Dokumentationsaufwand der gleiche. Hierfür spielt es schließlich keine Rolle, ob die Nachweise jährlich oder im Mehrjahresturnus (für mehrere Jahre) vorgelegt werden müssen.

Petition: Betreiber kleiner PV-Anlagen, deren Einnahmen aufgrund der geltenden Einspeisevergütung stets weit unter den Grenzen der Kleinunternehmerregelung liegen, sollten besonders entlastet werden. Konkret sollte in diesen Fällen auf die Abgabe einer Umsatzsteuererklärung verzichtet werden. Hierfür sollte Deutschland eine Änderung der MwStSystRL erwirken.

Übergangsweise sollten die europarechtlich verpflichtenden Umsatzsteuernachweise mittels einer noch weiter vereinfachten Umsatzsteuerjahreserklärung erbracht werden können. Denkbar wäre eine gesetzliche Fiktion in § 19 UStG, die normiert, dass Unternehmer, deren Umsätze ausschließlich aus dem Betrieb kleiner PV-Anlagen resultieren, stets die Voraussetzungen des § 19 UStG erfüllen. In der Folge könnte dann auf die genau zu dokumentierenden Umsatzangaben in der Jahreserklärung verzichtet werden. Stattdessen sollte es ausreichen,

wenn formularmäßig mittels Ankreuzfeld abgefragt wird, ob die erzielten Umsätze ausschließlich aus dem Betrieb kleiner PV-Anlagen resultieren.

Wir freuen uns, wenn Ihnen unsere Ausführungen eine Unterstützung sind. Für weitere Gespräche stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
StB Torsten Lüth
(Präsident)

gez.
Daniela Ebert, LL.M.
(Referatsleiterin Steuerrecht)

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) vertritt als Spitzenorganisation die Angehörigen der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe auf nationaler und internationaler Ebene gegenüber Politik, Exekutive und weiteren Stakeholdern. In seinen 15 Mitgliedsverbänden sind 36.500 - überwiegend in eigener Kanzlei oder Sozietät tätige - Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer sowie Berufsgesellschaften freiwillig zusammengeschlossen.
