Deutscher Bundestag **Drucksache 20/5683**
20. Wahlperiode 13.02.2023

Antwort
der Bundesregierung

auf die Kleine Anfrage der Fraktion CDU/CSU
– Drucksache 20/5428 –

Zweifelsfragen zur steuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen aufgrund der Änderungen im Zuge des Jahressteuergesetzes 2022

Vorbemerkung der Fragesteller

Im Zuge der Verabschiedung des Jahressteuergesetzes 2022 ändert sich unter anderem auch die steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen. Insbesondere die neu eingeführte Ertragsteuerbefreiung nach § 3 Nummer 72 des Einkommensteuergesetzes (EStG) und die erstmalige Einführung eines Nullsteuersatzes auf Basis des § 12 Absatz 3 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) haben weitreichende Konsequenzen für die Besteuerung von Erträgen aus Photovoltaikanlagen.

Die damit einhergehenden Änderungen können steuerrechtlich nicht isoliert betrachtet werden. Besonders der Übergang vom bestehenden Besteuerungssystem zur Einführung der Steuerbefreiung, aber auch die Einordnung in den Gesamtzusammenhang und etwaige Abgrenzungsfragen zwischen Betriebs- oder Privatvermögen beschäftigen derzeit viele Photovoltaik (PV)-Anlagenbetreiber (https://www.mainpost.de/regional/rhoengrabfeld/noch-unklarheiten-bei-neuen-gesetzlichen-regelungen-fuer-photovoltaik-dachanlagen-art-11023051).

Um dahingehend die Planbarkeit und Rechtssicherheit für alle Steuerpflichtigen zu gewährleisten und eine Überflutung der Finanzverwaltung und der Gerichte mit diesen Zweifelsfragen zu verhindern, ist es u. a. aus Sicht von Fachexperten zwingend notwendig, die Anwendung und Auslegung der neuen Regeln zeitnah und hinreichend zu konkretisieren (Rundschreiben 031/2023 der Bundessteuerberaterkammer KdÖR (Körperschaft des öffentlichen Rechts) vom 20. Januar 2023: „Steuererleichterungen für Photovoltaikanlagen – Fragen und klärungsbedürftige Aspekte für ein BMF-Schreiben).

1. Wie viele Kilowattstunden kann eine 30-kWp-Anlage nach Kenntnis der Bundesregierung im Jahr durchschnittlich produzieren, und wie hoch sind nach Kenntnis der Bundesregierung die durchschnittlichen Erträge aus einer solchen Anlage, die künftig steuerfrei gestellt werden sollen?

Der Bundesregierung liegen hierzu keine eigenen Erkenntnisse vor. Nach im Internet verfügbaren Informationen (Quelle: www.energieversum.de) werden pro installierter kW (peak) durchschnittlich 100 kW/Jahr Strom produziert. Bei

---

Die Antwort wurde namens der Bundesregierung mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 10. Februar 2023 übermittelt.
Die Drucksache enthält zusätzlich – in kleinerer Schrifttype – den Fragetext.

Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von 30 kW (peak) können dementsprechend 30 000 kW/Jahr produziert werden. Die tatsächlichen Erträge schwanken je nach geographischer Lage, Alter der Anlage, Höhe der Einspeisevergütung (in Abhängigkeit vom Datum der Inbetriebnahme), der Ausrichtung der Photovoltaikanlage und des selbst verbrauchten Anteils an der produzierten Strommenge.

2. Handelt es sich aus Sicht der Bundesregierung bei der Grenze von 100 kW (peak) gemäß § 3 Nummer 72 EStG um eine Freigrenze oder einen Freibetrag, bzw. sind die Einnahmen für Steuerpflichtige mit Photovoltaikanlagen von insgesamt mehr als 100 kW (peak) weiterhin alle Einnahmen bis zu 100 kW (peak) steuerfrei und alle darüber hinausgehenden Einnahmen steuerpflichtig, oder sind ab einer Gesamtleistung von 101 kW (peak) alle Einnahmen insgesamt als steuerpflichtig anzusehen?

Nach Ansicht der Bundesregierung handelt es sich um eine Freigrenze. Steuerliche Fragen im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 72 des Einkommensteuergesetzes (EStG) werden kurzfristig mit den Vertretern und Vertreterinnen der obersten Finanzbehörden der Länder erörtert. Es ist beabsichtigt, zeitnah ein Anwendungsschreiben hierzu zu veröffentlichen.

3. Handelt es sich nach Auffassung der Bundesregierung bei nach § 3 Nummer 72 EStG steuerbefreiten Photovoltaikanlagen um Betriebsvermögen oder Privatvermögen i. S. d. Einkommensteuerrichtlinie (EStR) 4.2 Absatz 1?

4. Handelt es sich beim Betrieb einer steuerbefreiten Photovoltaikanlage aus Sicht der Bundesregierung um sogenannte Liebhaberei?

Die Fragen 3 und 4 werden gemeinsam beantwortet.

Nach Ansicht der Bundesregierung handelt es sich bei mit Gewinnerzielungsabsicht betriebenen Photovoltaikanlagen um Betriebsvermögen. Liegt hingegen eine sogenannte steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vor, handelt es sich um Privatvermögen.

Im Übrigen wird auf die Antwort zu Frage 2 hingewiesen.

5. Ist das „Liebhabereiwahlrecht“ aus dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 29. Oktober 2021 (GZ IVC 6 – S 2240/19/10006 :006, DOK 2021/1117804) aus Sicht der Bundesregierung mit Eintritt der Wirkung des Jahressteuergesetzes hinfällig?

6. Ist der Verkauf einer Photovoltaikanlage ab dem 1. Januar 2022 aus Sicht der Bundesregierung als in vollem Umfang steuerfrei einzustufen, oder sind die anteiligen stillen Reserven, die bis 31. Dezember 2021 entstanden sind, steuerpflichtig aufzudecken?

7. Welche Konsequenzen hat die Steuerbefreiung einer Photovoltaikanlage ab 1. Januar 2022 aus Sicht der Bundesregierung auf in den Vorjahren eingestellte Investitionsabzugsbeträge nach § 7g EStG?

   a) Was soll aus Sicht der Bundesregierung mit in den Vorjahren zum Zweck der Anschaffung einer Photovoltaikanlage eingestellten Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g EStG passieren?

   b) Handelt es sich aus Sicht der Bundesregierung bei der steuerbefreiten Photovoltaikanlage um eine betriebliche Nutzung i. S. d. § 7g Absatz 1 EStG?

c) Zählt aus Sicht der Bundesregierung die gewinnerhöhende Hinzurechnung nach § 7g Absatz 2 EStG zu den steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nummer 72 EStG?

d) Hat die gewinnmindernde Herabsetzung der Anschaffungskosten i. S. d. § 7g Absatz 2 EStG aus Sicht der Bundesregierung in diesem Fall eine steuerliche Auswirkung?

e) Sind eingestellte Investitionsabzugsbeträge mangels Anschaffung aus Sicht der Bundesregierung rückwirkend aufzulösen i. S. d. § 7g Absatz 3 EStG, auch wenn die Anschaffung tatsächlich erfolgte?

f) Wenn ja, nach welcher Vorschrift sollen bereits bestandskräftige Steuerbescheide aus Sicht der Bundesregierung mit eingestellten Investitionsabzugsbeträgen für nun steuerfreie Photovoltaikanlagen geändert werden können?

g) Können aus Sicht der Bundesregierung die eingestellten Investitionsabzugsbeträge auf andere Betriebe, wie zum Beispiel die Anschaffung in einem landwirtschaftlichen Betrieb, übertragen werden?

h) Ist die steuerliche Abziehbarkeit von Investitionsabzugsbeträgen zum Zwecke der Anschaffung einer steuerbefreiten Photovoltaikanlage in der Steuererklärung 2021 aus Sicht der Bundesregierung noch möglich?

i) Falls die eingestellten Investitionsabzugsbeträge rückgängig zu machen sind, ist die damit einhergehende Steuernachzahlung nach § 233a der Abgabenordnung (AO) aus Sicht der Bundesregierung zu verzinsen, und wie rechtfertigt die Bundesregierung den dadurch für den Steuerpflichtigen entstehenden Nachteil?

j) Falls die eingestellten Investitionsabzugsbeträge rückgängig zu machen sind, welche Auswirkungen hat dies aus Sicht der Bundesregierung auf die Investitionssicherheit, Planungssicherheit und das Vertrauen der Bürger in die Verlässlichkeit der Gesetzgebung?

8. Kann die Möglichkeit eines Investitionsabzugsbetrages nach § 7g EStG aus Sicht der Bundesregierung zukünftig noch als Finanzierungsform zur Anschaffung einer Photovoltaikanlage genutzt werden, und wenn nein, welche Auswirkungen hat das Wegfallen dieser Finanzierungsform auf die Liquidität der Investoren und die Attraktivität derartiger Investitionen?

9. Welche Konsequenzen hat die Steuerbefreiung einer Photovoltaikanlage ab dem 1. Januar 2022 aus Sicht der Bundesregierung auf die Anwendung der Sonderabschreibung § 7g Absatz 5 EStG?

10. Welche Konsequenzen hat die Steuerbefreiung nach Kenntnis und aus Sicht der Bundesregierung auf eine bisher durch die Photovoltaikanlage gewerblich gefärbte Personengesellschaft nach § 15 Absatz 3 Nummer 1 EStG, und führt die Steuerbefreiung zu einer Zwangsbetriebsaufgabe bzw. der Aufdeckung der stillen Reserven?

11. Unterliegt die Schenkung oder Veräußerung einer Bestandsanlage von einem Ehegatten an einen anderen Ehegatten aus Sicht der Bundesregierung der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 72 EStG?

Die Fragen 5 bis 11 werden zusammen beantwortet.

Auf die Antwort zu Frage 2 wird verwiesen.

12. Welche Anreizwirkung beabsichtigte die Bundesregierung, als sie in ihren Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 eine rückwirkende Steuerbefreiung von PV-Anlagen ab 10 kWp bis 30 kWp ab dem 1. Januar 2022 aufnahm?

Der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2022 sah eine Einführung der Regelung des § 3 Nummer 72 EStG erst ab dem 1. Januar 2023 vor. Im Rahmen der parlamentarischen Beratungen wurde der Anwendungszeitpunkt auf den 1. Januar 2022 vorgezogen. Zu den Erwägungen wird auf den Bericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages auf Bundestagsdrucksache 20/4729 verwiesen.

13. In welchen Fällen handelt es sich aus Sicht der Bundesregierung bei dem Verkauf oder der Schenkung einer gebrauchten Photovoltaikanlage an den Ehegatten um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Absatz 1a UStG, und in welchen Fällen handelt es sich um einen steuerpflichtigen Umsatz, auf den der Nullsteuersatz § 12 Absatz 3 UStG anzuwenden ist?

Verkauft ein Unternehmer, der kein Kleinunternehmer ist und dessen Unternehmen im Betrieb einer Photovoltaikanlage besteht, seine Photovoltaikanlage oder übereignet er sie unentgeltlich an den Ehegatten, handelt es sich um eine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen, § 1 Absatz 1a des Umsatzsteuergesetzes (UStG), wenn der Ehegatte das Unternehmen fortführt (insbesondere durch Eintritt in den bestehenden Stromeinspeisungsvertrag). Liegt keine begünstigte Geschäftsveräußerung vor, ist ein steuerpflichtiger Umsatz, der dem Nullsteuersatz unterliegt, oder eine Entnahme (siehe hierzu Antwort zu Frage 14) anzunehmen.

14. Gilt die Entnahme von Photovoltaikanlagen aus dem Unternehmensvermögen in das Privatvermögen aus Sicht der Bundesregierung als Umsatz, der dem Nullsteuersatz § 12 Absatz 3 UStG unterliegt?

Zur Thematik der Entnahme und unentgeltlichen Wertabgabe im Zusammenhang mit dem Nullsteuersatz gibt es zum jetzigen Zeitpunkt noch keine abgestimmte Verwaltungsauffassung. Die Thematik ist jedoch Gegenstand eines BMF-Schreibens, welches derzeit mit den obersten Finanzbehörden der Länder abgestimmt wird.

15. Warum müssen Photovoltaikanlagenbetreiber, die ihre PV-Anlage vor dem 1. Januar 2023 angeschafft haben, weiterhin die wirtschaftliche Belastung durch die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch tragen, wohingegen Anlagenbetreiber ab 1. Januar 2023 sofort zur Kleinunternehmerregelung § 19 UStG optieren können und dann der Eigenverbrauch umsatzsteuerfrei ist?

Photovoltaikanlagenbetreiber, die ihre Photovoltaikanlage vor dem 1. Januar 2023 angeschafft haben, müssen nur dann die wirtschaftliche Belastung durch die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch tragen, wenn sie auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG verzichtet und zur Regelbesteuerung optiert haben – z. B. um den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Anlage zu erhalten. Sie hätten alternativ auch die Möglichkeit gehabt, nicht auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten. In diesem Fall würde die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch nicht erhoben – es bestünde systembedingt aber auch keine Vorsteuerabzugsberechtigung.

Bei der Anschaffung von Photovoltaikanlagen nach dem 31. Dezember 2022 ist aufgrund des Steuersatzes von 0 Prozent kein Vorsteuerabzug erforderlich. Photovoltaikanlagenbetreiber brauchen daher nicht mehr auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung zu verzichten, um die auf der Anschaffung der Anlage lastende Umsatzsteuer auszugleichen.

16. Gibt es aus Sicht der Bundesregierung umsatzsteuerrechtlich die Möglichkeit, durch eine Entscheidung des Unternehmers die Zuordnung der Photovoltaikanlage zum Unternehmensvermögen aufzuheben bzw. von Anfang an nicht dem Unternehmensvermögen zuzuordnen, und wenn ja, unter welchen Voraussetzungen (beispielsweise Verhältnis der privaten zur unternehmerischen Nutzung) ist dies aus Sicht der Bundesregierung möglich?

Allgemein gilt die Anschaffung eines Gegenstandes (z. B. eine PV-Anlage), der zu weniger als 10 Prozent für das Unternehmen genutzt wird, nicht als Leistung, die für das Unternehmen bezogen wird. In diesen Fällen ist eine Zuordnung des Gegenstandes zum Unternehmen nicht möglich.

Im Übrigen wird auf die Antwort zu Frage 14 hingewiesen.

Gesamtherstellung: H. Heenemann GmbH & Co. KG, Buch- und Offsetdruckerei, Bessemerstraße 83–91, 12103 Berlin, www.heenemann-druck.de
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlag GmbH, Postfach 10 05 34, 50445 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Fax (02 21) 97 66 83 44, www.betrifft-gesetze.de
ISSN 0722-8333