



Steuererleichterungen für kleine PV-Anlagen und BHKW

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat am 2.6.2021 ein Schreiben an die obersten Finanzbehörden der Länder veröffentlicht, das die Gewinnerzielungsabsicht bei kleinen Photovoltaikanlagen und vergleichbaren Blockheizkraftwerken betrifft (abgedruckt in CuR 2021, 156 [in diesem Heft]). Hiernach sollen kleine Photovoltaikanlagen und vergleichbare Blockheizkraftwerke künftig von der Einkommensteuer freigestellt werden, sofern der Steuerpflichtige dies ausdrücklich wünscht und einen entsprechenden schriftlichen Antrag an sein Finanzamt stellt. Dem Steuerpflichtigen wird also insoweit ein Wahlrecht zugestanden.

Dem BMF-Schreiben vorausgegangen war eine entsprechende Forderung des Bundesrates. Dieser hatte sich bereits im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020) dafür ausgesprochen, die Einnahmen aus dem Betrieb von kleinen Photovoltaikanlagen, die ausschließlich auf der Erzeugung und Vermarktung von Strom aus einer auf, an oder in einem Gebäude angebrachten Photovoltaikanlage bis zu einer installierten Leistung von 10 kWp beruhen, in § 3 EStG von der Einkommensteuer zu befreien (BR-Drs. 746/20 [Beschluss]). Der Bundesrat begründete dies damit, dass solche kleinen Photovoltaikanlagen typischerweise von Eigenheimbesitzern betrieben würden, wobei vielfach nicht ökonomische Gründe der Gewinnerzielung im Vordergrund stünden, sondern insbesondere ökologische Überlegungen. Letztlich wurde diese Steuerbefreiung jedoch nicht in das JStG 2020 übernommen. Demgegenüber ist für die Gewerbesteuer eine inhaltsgleiche Befreiung mit Inkrafttreten einer Gesetzesänderung zum 18.12.2019 nunmehr in § 3 Nr. 32 GewStG geregelt.

Das BMF führt in seinem Schreiben vom 2.6.2021 *expressis verbis* aus, dass diese Regelungen zur ertragsteuerlichen Behandlung kleiner Photovoltaikanlagen und vergleichbarer Blockheizkraftwerke gelten und der Vereinfachung des Verfahrens dienen, da bei Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelung aufwändige und streitanfällige Ergebnisprognosen für die Beurteilung der Gewinnerzielungsabsicht weder erstellt noch geprüft werden müssen.

Die Regelungen gelten für Photovoltaikanlagen mit einer installierten Leistung von bis zu 10 kW, die auf zu eigenen Wohnzwecken genutzten oder unentgeltlich überlassenen Ein- und Zweifamilienhausgrundstücken installiert sind und nach dem 31.12.2003 in Betrieb genommen wurden. Vergleichbare Blockheizkraftwerke sind solche mit einer installierten Leistung

von bis zu 2,5 kW, wenn die übrigen Voraussetzungen der Ziffer I des BMF-Schreibens erfüllt sind. Bei den aufgeführten Photovoltaikanlagen und vergleichbaren Blockheizkraftwerken ist auf schriftlichen Antrag der steuerpflichtigen Person aus Vereinfachungsgründen ohne weitere Prüfung in allen offenen Veranlagungszeiträumen zu unterstellen, dass diese nicht mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden. Bei ihnen liegt grundsätzlich eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vor.

Für Veranlagungszeiträume, in denen diese Voraussetzungen nicht vorliegen, ist die Vereinfachungsregelung unabhängig von der Erklärung des Steuerpflichtigen nicht anzuwenden. Dieser hat den Wegfall dieser Voraussetzungen dem zuständigen Finanzamt schriftlich mitzuteilen. Veranlagte Gewinne und Verluste aus zurückliegenden Veranlagungszeiträumen, die verfahrensrechtlich einer Änderung noch zugänglich sind, sind nicht mehr zu berücksichtigen. In diesen Fällen ist dann die Anlage EÜR für den Betrieb der Photovoltaikanlage/des Blockheizkraftwerks für alle offenen Veranlagungszeiträume nicht mehr abzugeben.

Die Neuregelungen durch das BMF-Schreiben sind insgesamt zu begrüßen, weil sie zweifelsohne zu einer Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens kleiner Photovoltaikanlagen und vergleichbarer Blockheizkraftwerke führen werden. In rechtstechnischer Hinsicht ist bemerkenswert, dass die Steuererleichterung nicht – wie ursprünglich vom Bundesrat gefordert – durch eine Gesetzesänderung (Änderung des EStG) herbeigeführt worden ist. Vielmehr wurde der Schritt auf untergesetzlicher Ebene realisiert, und zwar durch eine Anweisung an die Finanzbehörden, dass die Gewinnerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen zu verneinen ist, sofern dieser einen entsprechenden Antrag stellt. Eine derart unkomplizierte Vorgehensweise der Finanzverwaltung würde man sich auch an anderer Stelle wünschen.

Inkonsequent erscheint demgegenüber, dass das Wahlrecht des Steuerpflichtigen gemäß dem BMF-Schreiben lediglich für die Einkommensteuer gilt. Die in Kleinanlagen erzeugten Strommengen sollten vielmehr stringent auch von anderen Steuern befreit werden (zu denken ist hier vor allem an die Umsatzsteuer), um etwaigen Rechtsstreitigkeiten, die dieser Inkonsequenz immanent sind, von vornherein mit praktischer Vernunft und im Interesse der insinuierten Vereinfachung umfassend und nachhaltig zu begegnen.

Rechtsanwalt *Christian Froberg*
Brahms Nebel & Kollegen, Berlin