

# WISSENSWERTES, AUS STEUERRECHTLICHER SICHT, ZU PHOTOVOLTAIK-ANLAGEN AUF DÄCHERN VON KIRCHENGEMEINDEN UND KIRCHENKREISEN

## 1.1 STEUERRECHTLICHE GRUNDLAGEN

### 1.1.1 STEUERRECHTLICHE REGELUNGEN FÜR ANLAGEN, DIE VON EINER KIRCHENGEMEINDE SELBST BETRIEBEN WERDEN

#### 1.1.1.1 ERTRAGSTEUERN FÜR PV-ANLAGEN

##### Allgemeines

Grundsätzlich unterhalten Kirchengemeinden mit der Erzeugung von Strom einen sogenannten Betrieb gewerblicher Art<sup>1</sup>. Voraussetzung ist hierbei, dass auch die Absicht besteht Einnahmen zu erzielen. Daher liegt grundsätzlich kein Betrieb gewerblicher Art vor, wenn der erzeugte Strom vollständig selbst, also von derselben Körperschaft, verbraucht wird.

Soll der Strom verkauft werden liegt nur dann ein Betrieb gewerblicher Art vor, wenn die Kirchengemeinde aus dem Verkauf von Strom Einnahmen von mehr als EUR 45.000 im Jahr erzielt. Unterhält die Kirchengemeinde mehrere PVA-Anlagen, sind diese grundsätzlich zusammenzurechnen<sup>2</sup>. Auf eine Gewinnerzielungsabsicht oder einen tatsächlich erzielten Gewinn kommt es hier nicht an.

##### 1.1.1.1.1 KEIN BETRIEB GEWERBLICHER ART

Soweit ein Betrieb gewerblicher Art nicht vorliegt, bestehen keine ertragsteuerrechtlichen Folgen. Insbesondere muss keine Anmeldung beim Finanzamt erfolgen und es müssen auch keine Körperschaft- oder Gewerbesteuererklärungen eingereicht werden. Der Gewinn, den die KG mit der Anlage erzielt unterliegt auch nicht der Körperschafts- und der Gewerbesteuer. Die Einhaltung der Einnahmengrenze von EUR 45.000 ist jedes Jahr erneut zu prüfen.

##### 1.1.1.1.2 BETRIEB GEWERBLICHER ART

##### Allgemeines

Liegt jedoch ein Betrieb gewerblicher Art vor, so muss dieser auch beim Finanzamt angemeldet werden. Das Finanzamt entscheidet dann, ob die KG von der Abgabe jährlicher Gewinnermittlungen und Körperschaftsteuererklärungen befreit werden kann (gesetzliche Ausnahme siehe unten). Der Gewinn aus dieser Tätigkeit ist körperschaft- und gewerbesteuerpflichtig. Er ermittelt sich aus der Summe der Einnahmen abzüglich der Summe der Ausgaben für den Betrieb der PVA.

Soweit Strom durch die Kirchengemeinde selbst verbraucht wird, liegt eine Gewinnausschüttung vor, die den Gewinn und damit die Steuerbelastung erhöht. Diese Gewinnausschüttung, die auch Kapitalertragsteuer auslöst, kann vermieden werden, indem die Kirchengemeinde vertragliche Vereinbarungen zwischen dem BgA „Stromerzeugung“ und dem hoheitlichen Bereich abschließt, die fremdüblich sind. Fremdüblich ist ein Vertrag, wenn dieser auch im Geschäftsverkehr zwischen Fremden so

geschlossen wird (z.B. Vertrag zwischen Versorger und Verbraucher). Das Entgelt sollte in der marktüblichen Höhe vereinbart, der Vertrag schriftlich abgeschlossen und alle Vereinbarungen auch genau eingehalten werden (insb. Zahlungs-, Ablese- und Lieferfristen etc.).

### Steuerbefreiungen durch das Jahressteuergesetz 2022<sup>3</sup>

Der Gesetzgeber hat die Einnahmen aus PV-Anlagen unter bestimmten Voraussetzungen ab dem 1.1.2022 von den Ertragsteuern befreit<sup>4</sup>.

Im Einzelnen sind befreit die Einnahmen aus Anlagen

- auf, an oder in Einfamilienhäusern, einschließlich von Nebengebäuden und nicht zu Wohnzwecken dienenden Gebäuden mit einer installierten Bruttoleistung laut Markstammdatenregister von bis zu 30 kWp und
- auf, an oder in sonstigen Gebäuden mit einer installierten Bruttoleistung laut Markstammdatenregister von bis zu 15 kWp je Wohn- oder Gewerbeeinheit

Die Befreiung kann jedoch nur von Körperschaften in Anspruch genommen werden, deren Anlagen insgesamt eine Gesamtleistung von nicht mehr als 100 kWp ausweisen. Liegt die Gesamtleistung der Körperschaft höher, so sind alle Einnahmen steuerpflichtig. Bei der Ermittlung der Leistungen ist es nicht relevant, ob der Strom selbst verbraucht oder verkauft wird. Es sind daher alle Anlagen mit einzubeziehen.

Zur Gesamtleistung der Körperschaft sind alle Anlagen zu berücksichtigen, die die Kirchengemeinde selbst betreibt und auch alle Anlagen, die die Kirchengemeinde zusammen mit anderen Personen im Rahmen einer sog. Mitunternehmerschaft betreibt. Mitunternehmerschaften sind Gesellschaften bürgerlichen Rechts, Kommanditgesellschaften und offene Handelsgesellschaften.

### Beispiel:

KG A betreibt eine Anlage auf dem Gemeindehaus mit einer Leistung von 20 kWp. Zudem betreibt sie auf einem Mehrfamilienhaus mit 3 Wohneinheiten eine Anlage mit 50 kWp. Zusammen mit der KG B hat KG A eine Dachfläche auf einem Mehrfamilienhaus mit sechs Wohneinheiten gemietet. Darauf betreiben beide KG eine Anlage mit 60 kWp Leistung an der beide KG jeweils zur Hälfte beteiligt sind. KG B sowie die Photovoltaik GbR der beiden Kirchengemeinden betreiben ansonsten keine weitere PVA.

### Lösung:

- Die Anlage auf dem Gemeindehaus erfüllt die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 Buchstabe a) EStG, da die Leistung der Anlage nicht mehr als 30 kWp beträgt (nicht zu Wohnzwecken dienendes Gebäude).
- Die Anlage auf dem Mehrfamilienhaus mit drei Wohneinheiten ist nur dann nach § 3 Nr. 72 Buchstabe b) EStG steuerbefreit, wenn die Leistung nicht mehr als 45 kWp (= 3 Wohneinheiten x 15 kWp) beträgt. Da die Anlage eine Leistung von 50 kWp hat, sind die Einnahmen dieser Anlage nicht steuerfrei.
- Die Einnahmen der GbR sind nur dann steuerbefreit, wenn sowohl die GbR als auch beide KG die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllen. Die

Anlage auf dem Mehrfamilienhaus ist steuerbefreit, wenn diese eine maximale Leistung von 90 kWp (6 Einheiten x 15 kWp) hat. Dies ist erfüllt, da die Anlage nur eine Leistung 60 kWp hat.

- Die KG B selbst erfüllt auch die personenbezogene Voraussetzung, da ihr nur die Hälfte der Leistung der Anlage (Gesellschaft bürgerlichen Rechts = Mitunternehmerschaft), somit 30 kWp zuzurechnen ist. Da die KG B keine anderen Anlagen selbst betreibt und auch keine anderen Anteile an einer Mitunternehmerschaft hat, liegt die Summe der Leistung aller ihrer Anlagen nicht über 100 kWp.
  - Auch die GbR muss die Voraussetzungen erfüllen. Sie betreibt eine Anlage mit 60 kWp und erfüllt damit die Voraussetzung der Steuerbefreiung (Gesamtleistung nicht mehr als 100 kWp). Damit ist die Steuerbefreiung für die Einnahmen der KG A aus der gemeinsamen Anlage mit KG B erfüllt.
- In der Summe betreibt die KG A eigene Anlagen mit zusammen 70 kWp. Hinzu kommt jetzt noch die mit der KG B betriebene Anlage. Diese hat eine Leistung von 60 kWp, wovon der KG A 30 kWp (Hälfte des Anteils an der Gesellschaft bürgerlichen Rechts) zuzurechnen ist. In der Summe betreibt die KG A damit Anlagen von nicht mehr als 100 kWp Leistung
  - Im Ergebnis sind die Einnahmen aus der Anlage auf dem Gemeindehaus und aus der gemeinsamen Anlage mit KG B steuerfrei. Die Einnahmen bezüglich der Anlage auf dem Mehrfamilienhaus sind steuerpflichtig. KG A muss eine Gewinnermittlung erstellen, soweit das Finanzamt nicht ausnahmsweise ausdrücklich darauf verzichtet. Von den steuerpflichtigen Einnahmen dürfen nur die Ausgaben abgezogen werden, die auf die Anlage auf dem Mehrfamilienhaus entfallen. Die Ausgaben bezüglich der Anlage auf dem Gemeindehaus dürfen den steuerpflichtigen Gewinn der KG nicht mindern. Gemischte Aufwendungen sind entsprechend aufzuteilen.
  - Die GbR ermittelt den Gewinn selbst. Der Gewinn ist dann anteilig den Gesellschaftern (KG A und KG B, jeweils zur Hälfte) zuzurechnen. Da die GbR ausschließlich PVA betreibt, deren Einnahmen steuerfrei sind, ist sie auch nicht verpflichtet eine Gewinnermittlung zu erstellen<sup>5</sup>. Der Gewinn der GbR beträgt 0 EUR, da alle Einnahmen steuerfrei sind.

### Abwandlung:

Die GbR erweitert die Anlage auf dem Mehrfamilienhaus um weitere 5 kWp.

### Lösung:

Ab dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme sind alle Einnahmen der KG A, der GbR und auch der KG B steuerpflichtig geworden, da die KG A die Freigrenze von nicht mehr als 100 kWp überschritten hat. Damit werden auch die Einnahmen der PV-Anlage auf dem Gemeindehaus steuerpflichtig. Da nun auch die GbR die Voraussetzungen nicht mehr erfüllt, sind die Einnahmen der GbR auch steuerpflichtig, so dass auch KG B den Gewinnanteil aus der GbR versteuern muss. Die GbR muss nun auch eine Gewinnermittlung erstellen.

## **1.1.1.2 UMSATZSTEUER FÜR PV-ANLAGEN**

### **1.1.1.2.1 UMSATZSTEUER BIS ZUM 31.12.2024**

Aktuell unterliegen Leistungen der Kirchengemeinden der EKBO als Körperschaften des öffentlichen Rechts nur dann der Umsatzsteuer, wenn diese im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art erbracht werden (siehe hierzu oben unter Ertragsteuern).

Liegt ein Betrieb gewerblicher Art nicht vor, sind auch alle Leistungen, insbesondere der Verkauf von Strom nicht steuerbar. Soweit der Strom ins öffentliche Netz eingespeist wird, muss der Energieversorger darauf hingewiesen, damit die Gutschrift ohne Umsatzsteuerausweis erfolgt.

Liegt hingegen ein Betrieb gewerblicher Art vor, ist der Verkauf des Stroms an Dritte (Einspeisung in das öffentliche Netz oder Verkauf an Genossenschaften oder andere Personen z.B. Mieter) grundsätzlich steuerpflichtig. Verbraucht die Kirchengemeinde den Strom hingegen ausschließlich selbst (z.B. für das Gemeindehaus, das Kirchengebäude oder einen anderen BgA) liegt kein steuerbarer Vorgang vor. Insbesondere erfolgt auch keine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe<sup>6</sup>.

### **1.1.1.2.2 UMSATZSTEUER AB DEM 1.1.2025**

Ab dem 1.1.2025 ist die Lieferung von Strom grundsätzlich steuerpflichtig, außer die Kirchengemeinde unterliegt der Kleinunternehmerregelung. Eine Kirchengemeinde ist Kleinunternehmer, wenn die grundsätzlich steuerpflichtigen Umsätze im vergangenen Jahr nicht mehr als EUR 22.000 betragen haben und im laufenden Jahre nicht mehr als EUR 50.000 betragen werden. Hierbei sind alle Umsätze der Kirchengemeinde zu berücksichtigen, die steuerbar und nicht steuerfrei sind, also insbesondere Leistungen aus der Grabpflege eines Friedhofs, Stromverkauf aus PVA, Verkauf von Kuchen auf dem Gemeindefest usw. Ob Ihre Kirchengemeinde Kleinunternehmer ist, kann Ihnen Ihr KVA beantworten.

Der Verkauf von Strom ist aber nur dann steuerpflichtig, wenn die Kirchengemeinde hierfür ein Entgelt erhält. Dies kann auch eine Gegenleistung sein (Tausch; KG A liefert Strom an KG B, die dafür der KG A den Gemeindesaal überlässt) oder eine Leistung in einem anderen Mietvertrag (z.B. Mieter der Wohnung erhält auch den Strom ohne zusätzliche Berechnung gestellt).

### **1.1.1.2.3 UMSATZSTEUER BEI DER BESCHAFFUNG DER ANLAGE**

Der Gesetzgeber hat mit Wirkung zum 1.1.2023 einen Steuersatz von 0 % für die Lieferung von Solarmodulen, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, eingeführt. Damit wird die Lieferung dieser Gegenstände faktisch von der Umsatzsteuer befreit. Die Leistungen zu Installation dieser Gegenstände unterliegt selbst auch dem Steuersatz von 0 %. Da dem Hersteller trotzdem der Vorsteuerabzug bleibt, geht der Gesetzgeber davon aus, dass der Preis für diese Gegenstände tatsächlich um 19 % sinkt. Dies bleibt abzuwarten.

Der Steuersatz von 0 % kann aber nur dann angewendet werden, wenn die Lieferung an einen Betreiber einer Photovoltaikanlage erfolgt und diese Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Wohnungen (auch Gebäude auf Freizeitgrundstücken, Gartenlauben<sup>7</sup>) oder auf oder in der Nähe öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, liegt. Dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten sind insbesondere alle hoheitliche und ideellen Tätigkeiten, sowie alle Tätigkeiten für die eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 14, 16, 18, 20 bis 25 UStG. Dies sind daher alle Leistungen im Rahmen der Heilbehandlung und des Gesundheitswesens, der Pflege, der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit, der Kultur, der Bildung, der Jugendhilfe, der steuerfreien Personalgestaltung und der Kostenteilungsgemeinschaften.

Der Gesetzgeber hat als Vereinfachung geregelt, dass diese Voraussetzungen als erfüllt gelten, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kWp beträgt<sup>8</sup>. Diese Vereinfachungsregel greift aber nur, wenn der Betreiber der Anlage der Registrierungspflicht im Marktstammdatenregister<sup>9</sup> unterliegt<sup>10</sup>. Beträgt die installierte Leistung mehr als 30 kWp, so muss der Lieferant der Anlage die Voraussetzungen gegenüber der Finanzverwaltung nachweisen können. Er wird daher von der Kirchengemeinde entsprechende Nachweise anfordern.

Ausgenommen von dieser Begünstigung sind Anlagen, die nicht auf oder in der Nähe von Gebäuden, also „auf dem freien Feld“ errichtet werden. Ebenso sind ausgenommen Anlagen auf oder in der Nähe von Gebäuden, die nicht Wohnzwecken dienen und auch nicht für Tätigkeiten genutzt werden, die dem Gemeinwohl dienen (z.B. Gebäude, die für die Grabpflege auf den Friedhöfen genutzt werden).

Es genügt grundsätzlich, dass das Gebäude auch für die begünstigten Zwecke genutzt wird. Nur wenn die Nutzung für begünstigte Zwecke derart gering ist, dass eine Anwendung der Begünstigung nicht mehr sachgerecht wäre kann der Nullsteuersatz nicht mehr angewendet werden. Dies sieht die Finanzverwaltung als gegeben, wenn die begünstigten Zwecke mit den nicht begünstigten Zwecken eng zusammenhängen (z.B. Hausmeisterwohnung in einem Gewerbeobjekt) oder die für begünstigte Zwecke genutzte Fläche nicht mehr als 10 % ausmacht<sup>11</sup>.

Eine Aufteilung erfolgt nicht. Ist das Gebäude danach nicht für begünstigte Zwecke verwendet, so ist die Lieferung der PVA in voller Höhe steuerpflichtig.

Es sollte daher vor der Erteilung eines Auftrages rechtssicher geklärt werden, ob die Lieferung steuerfrei oder steuerpflichtig erfolgt.

#### **1.1.1.2.4 VORSTEUERABZUG**

Liegt bezüglich der PVA ein BgA (bis zum 31.12.2024) vor bzw. ist die Kirchengemeinde nicht Kleinunternehmer (ab 1.1.2025), so kann die Kirchengemeinde die vom Lieferanten in Rechnung gestellte Umsatzsteuer vom Finanzamt erstattet bekommen. Dies ist natürlich nur möglich, wenn die Lieferung und Installation der PVA nicht dem Steuersatz von 0 % obliegt. Daher ist eine genaue Klärung der Gegebenheiten vor der Beauftragung der Anlage sehr wichtig. Der Vorsteuerabzug ist nur möglich, wenn der erzeugte Strom auch steuerpflichtig verkauft wird. Es sind daher die folgenden Fälle möglich:

Errichtung bis zum 31.12.2024:

- KG begründet mit der PVA keinen BgA (Einnahmen unter EUR 45.000 oder KG verbraucht den Strom vollständig selbst:

Der Strom wird bis zum 31.12.2024 nicht steuerpflichtig verkauft. Daher ist auch kein Vorsteuerabzug möglich. Eine spätere Korrektur der Vorsteuer ist nicht möglich. Es sollte unbedingt darauf geachtet werden, dass die Beschaffung der Anlage mit dem Nullsteuersatz erfolgt.

Ändern sich zu einem späteren Zeitpunkt die Verhältnisse (z.B. statt einem vollständigen Eigenverbrauch wird der Strom später an den Versorger verkauft), ist ein nachträglicher Vorsteuerabzug nicht mehr möglich.

- KG begründet einen BgA und verkauft den Strom (teilweise) an Dritte  
In diesem Fall hat die KG die Möglichkeit die Vorsteuer vom Finanzamt erstattet zu bekommen. Jedoch ist dies nur in der Höhe des Anteils zwischen dem steuerpflichtig gelieferten Strom und dem übrigen Strom (z.B. Eigenverbrauch) möglich. Eine spätere Korrektur dieses Prozentsatzes ist in späteren Jahren ggf. möglich<sup>12</sup>.

Errichtung nach dem 31.12.2024

- KG ist Kleinunternehmer und verkauft den Strom (teilweise) an Dritte  
Wenn die Lieferung der PV-Anlage nicht dem Nullsteuersatz unterliegt, der Lieferant also Umsatzsteuer in Rechnung stellt, kann die Kirchengemeinde auch auf die Kleinunternehmerregelung verzichten und sich die Vorsteuer (teilweise) vom Finanzamt erstatten lassen. Dies sollte im Vorfeld im Rahmen einer steuerrechtlichen Beratung geprüft werden. Erfolgt die Lieferung der Anlage zum Nullsteuersatz, kann die Kirchengemeinde auch weiterhin die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen.
- KG ist nicht Kleinunternehmer  
In diesem Fall kann die Kirchengemeinde die vom Lieferanten in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (teilweise) erstattet bekommen.

### **1.1.2 STEUERRECHTLICHE REGELUNGEN FÜR PV-ANLAGEN, DIE IN ANDEREN RECHTSFORMEN BETRIEBEN WERDEN**

Die oben stehenden Ausführungen (vgl. 8.3.1) sind nur anwendbar, wenn die PV-Anlage von der Kirchengemeinde selbst betrieben wird. Errichtet bzw. betreibt eine Kirchengemeinde eine PVA-Anlage gemeinsam mit anderen Personen liegt eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts vor, soweit die Beteiligten nicht ausdrücklich eine andere Rechtsform einer Personengesellschaft z.B. offene Handelsgesellschaft (oHG) oder Kommanditgesellschaft (KG) oder eine Rechtsform einer juristischen Person (GmbH, AG, Verein, eG) vertraglich vereinbaren.

#### **1.1.2.1 PERSONENGESELLSCHAFTEN**

Eine Personengesellschaft (GbR, oHG, KG) ist selbst kein Steuersubjekt bei der Körperschaftsteuer. Jedoch wird der Gewinn der Personengesellschaft auf die Gesellschafter verteilt. Eine Besteuerung des Gewinns erfolgt dann auf der Ebene des Gesellschafters. Eine Kirchengemeinde begründet mit der Beteiligung an einer Personengesellschaft grundsätzlich einen Betrieb gewerblicher Art. Die Einnahmengrenze von EUR 45.000 ist hierbei nicht relevant<sup>13</sup>. Ebenfalls ist es nicht relevant, ob an der Personengesellschaft nur Körperschaften des öffentlichen Rechts beteiligt sind<sup>14</sup>.

Daher ist bei der Wahl der Rechtsform einer Personengesellschaft der Gewinn aus der

Tätigkeit der Personengesellschaft bei der Kirchengemeinde immer körperschaftsteuerpflichtig, soweit die Personengesellschaft nicht selbst von der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG in Anspruch nehmen kann<sup>15</sup>.

Die Personengesellschaft selbst ist auch gewerbsteuerpflichtig und muss daher auch Gewerbesteuererklärungen beim Finanzamt einreichen (Ausnahmen unter 8.3.1.1.3.2.).

### 1.1.2.2 JURISTISCHE PERSONEN

Wird die Anlage in der Rechtsform einer GmbH oder einer Genossenschaft errichtet, gelten die steuerrechtlichen Regelungen, wie für alle Unternehmer. In der Regel dürfte die Rechtsform einer juristischen Person des privaten Rechts (Verein, GmbH, Genossenschaft) nur bei größeren Anlagen sinnvoll sein, so dass schon aufgrund der Größenordnung die Befreiung von den Ertragsteuern nicht in Betracht kommt. Hier sollte bereits in der Planungsphase immer eine steuerrechtliche Beratung in Anspruch genommen werden.

### 1.1.3 GRUNDSTEUER

Wird ein Grundstück bislang für Tätigkeiten verwendet für die eine Grundsteuerbefreiung in Frage kommt, so sollte auch geprüft werden, ob die Befreiung auch nach Installation der PV-Anlage noch greift. Ist das Grundstück als dem Gottesdienst gewidmet von der Grundsteuer befreit<sup>16</sup>, bleibt die Befreiung erhalten, wenn das Grundstück auch weiterhin überwiegend für Zwecke des Gottesdienstes verwendet wird. Andernfalls entfällt die Befreiung vollständig.

### 1.1.4 GRUNDERWERBSTEUER

Soweit beim Vermietungsmodell an einen Anlagebetreiber auch ein Erbbaurecht begründet werden sollte, kann hierauf Grunderwerbsteuer anfallen. Daher sollte vereinbart werden, dass der Betreiber die Grunderwerbsteuer zu tragen hat.

### 1.1.5 STROMSTEUER

Verbraucht die Kirchengemeinde den Strom vollständig selbst unterliegt sie als Eigenverbraucher dem Stromsteuergesetz<sup>17</sup>. Ebenso unterliegt sie als Versorger dem Stromsteuergesetz, wenn sie den selbsterzeugten Strom an Letztverbraucher liefert (Mieterstrom).

Eine Erlaubnis nach § 4 StromStG benötigt die Kirchengemeinde nicht, wenn der aus einer PV-Anlage mit einer Nennleistung von nicht mehr als 2 MW erzeugte Strom von der Kirchengemeinde selbst im räumlichen Zusammenhang zur Anlage entnommen wird oder der Strom am Ort der Anlage entnommen wird und die Anlage weder mittel- noch unmittelbar an das Versorgernetz angeschlossen ist. Entsprechend ist der Strom dann auch von der Stromsteuer befreit.

Je nach gewähltem Modell sollten die Voraussetzungen der Befreiung steuerrechtlich genau geprüft werden.

**Quellen:** Betrifft Daten, Sachverhalte und z.T. auch Textbausteine und Formulierungen, letzter Zugriff jeweils 21.08.2023.

## ENDNOTEN

<sup>1</sup> Vgl. § 4 KStG; [https://www.gesetze-im-internet.de/kstg\\_1977/\\_4.html](https://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/_4.html)

<sup>2</sup> Vgl. FG Münster, Urteil vom 21.4.2021, 13 K 3663/18, DStRE 2022,410, <https://dejure.org/2021,12991>

<sup>3</sup> Jahressteuergesetz 2022 vom 16.12.2022, BGBl. I 2294, [http://www.bgbl.de/xaver/bgbl/start.xav?startbk=Bundesanzeiger\\_BGBl&jumpTo=bgbl122s2294.pdf](http://www.bgbl.de/xaver/bgbl/start.xav?startbk=Bundesanzeiger_BGBl&jumpTo=bgbl122s2294.pdf)

<sup>4</sup> Vgl. § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 3 Nr. 72 EStG ([https://www.gesetze-im-internet.de/kstg\\_1977/\\_8.html](https://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/_8.html), [https://www.gesetze-im-internet.de/estg/\\_3.html](https://www.gesetze-im-internet.de/estg/_3.html)).

<sup>5</sup> Vgl. § 3 Nr. 72 Satz 2 EStG, [https://www.gesetze-im-internet.de/estg/\\_3.html](https://www.gesetze-im-internet.de/estg/_3.html)

<sup>6</sup> Vgl. EuGH, Urteil vom 01.12.2022, Rs. C-269/20, <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=268231&pageIndex=0&doclang=DE&mode=req&dir=&occ=first&part=1>

<sup>7</sup> Vgl. Abschn. 12.18 Abs. 3 UStAE, BMF-Schreiben vom 27.2.2023, [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF\\_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/2023-02-27-nullsteuersatz-fuer-umsaetze-im-zusammenhang-mit-bestimmten-photovoltaikanlagen.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/2023-02-27-nullsteuersatz-fuer-umsaetze-im-zusammenhang-mit-bestimmten-photovoltaikanlagen.html)

<sup>8</sup> Vgl. Abschn. 12.18 Abs. 5 UStAE

<sup>9</sup> Vgl. § 5 MaStrV [https://www.gesetze-im-internet.de/mastrv/\\_5.html](https://www.gesetze-im-internet.de/mastrv/_5.html)

<sup>10</sup> Vgl. Abschn. 12.18 Abs. 5 Satz 4 UStAE

<sup>11</sup> Vgl. Abschn. 12.18 Abs. 4 UStAE

<sup>12</sup> Vgl. § 15a UStG

<sup>13</sup> Vgl. BMF, Schreiben vom 21.6.2017, BStBl I 2017, 880, Rz. 1.

<sup>14</sup> Vgl. BMF, a.a.O.

<sup>15</sup> Vgl. hierzu oben: 8.3.1.1.3.2.

<sup>16</sup> Vgl. § 4 Satz 1 Nr. 1 GrStG

<sup>17</sup> Vgl. § 2 Nr. 2 StromStG, [https://www.gesetze-im-internet.de/stromstg/\\_2.html](https://www.gesetze-im-internet.de/stromstg/_2.html)

Obwohl die Hinweise mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurden, können die Ausführungen nicht abschließend alle individuellen Sachverhalte beleuchten und sollen eine individuelle Beratung nicht ersetzen.