



Das Magazin für Führungskräfte in Kirchen  
und kirchlichen Organisationen

[www.kviid.de](http://www.kviid.de)

**KVI** im **DIALOG**

4 | November 2023

**Finanzen**

Anlageklasse Infrastruktur  
gewinnt an Bedeutung - Stabile  
Erträge fürs Portfolio

**Management & Organisation**

Verwaltungsleitungen - Mittler zwischen  
Seelsorge und Ordinariat - Erfahrungsbericht  
zur Einführung einer neuen Berufsgruppe im  
Erzbistum Bamberg

**18. KVI Kongress 2023 Special**

Rundum erfolgreich gelungen:  
KVI Kongress 2023 - In Präsenzform  
sowie digital und online

**Facility- &  
Immobilienmanagement**

Wohnen: Eine soziale Frage oder die  
Bezahlbarkeit der Schöpfung?

**Informationstechnologien**

Robotic Process Automation: Routine-  
aufgaben ohne großen Aufwand  
bewältigen

**Personalmanagement**

Meine, deine, unsere. - Interkulturelle  
Kompetenz zwischen Selbstverge-  
wisserung und Offenheit für Fremdes



**Recht & Steuern**

**Nachhaltige Energieversorgung -  
Was ist steuerlich zu beachten?**

## Nachhaltige Energieversorgung

### Was ist steuerlich zu beachten?

Ein Beitrag von Annika Ort

Der Klimawandel und der steigende Kostendruck infolge der Energiekrise führen nicht nur in vielen Haushalten und Unternehmen, sondern auch in Körperschaften des öffentlichen Rechts (KdöR), bspw. Bistümern oder Kirchengemeinden, zu einem Überdenken der eigenen Energie- und Stromversorgung. Auch vor dem Hintergrund der Bewahrung der Schöpfung als einen der zentralen Anliegen der christlichen Religionsgemeinschaften soll Energie daher zukünftig möglichst autark und schöpfungsfreundlich produziert werden.

In diesem Zusammenhang soll der folgende Beitrag dazu verhelfen, einen kleinen Überblick über die steuerlichen Vorschriften und bürokratischen Hürden im Rahmen der Nutzung erneuerbarer Energien zu erlangen. Ein besonderes Augenmerk gilt hierbei der Stromgewinnung durch Photovoltaikanlagen.

#### I. Stromsteuergesetz

##### Versorgerstatus und Entstehung der Stromsteuer

Das Stromsteuerrecht sieht für Stromversorger weitreichende Erlaubnis- und Meldepflichten vor. So gilt dieser etwa in der Regel als Schuldner der Stromsteuer (§ 5 Abs. 2 StromStG) und muss seine erzeugten und geleisteten Strommengen im Rahmen der Steueranmeldung an das Hauptzollamt melden (§ 8 Abs. 1 StromStG). Als Versorger gilt dabei grundsätzlich jeder, der seinen erzeugten Strom an Dritte leistet (§ 2 Nr. 1 StromStG). Insbesondere in Fällen



Annika Ort ist Niederlassungsleiterin der Steuerberatung in Münster und seit dem Jahr 2009 für Curacon tätig. Die Schwerpunkte ihrer Arbeit liegen in der steuerlichen Betreuung gemeinnütziger Träger sowie von Körperschaften des öffentlichen Rechts.

der Selbstproduktion kann der Versorgerstatus daher schnell erlangt werden, bspw. wenn Strom an eine andere Körperschaft geliefert oder etwa über E-Ladesäulen Mitarbeitern zum Laden ihrer Fahrzeuge zur Verfügung gestellt wird. Darüber hinaus kann für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer elektrischen Nennleistung von mehr als zwei Megawatt (MW) der Versorgerstatus auch dann erfüllt sein, wenn der erzeugte Strom zum Selbstverbrauch entnommen wird (§ 1a Abs. 7 StromStV).

Wird hingegen der Strom innerhalb einer Kundenanlage in Anlagen mit einer Nennleistung von weniger als zwei MW erzeugt und ausschließlich an Letztverbraucher innerhalb dieser Kundenanlage geleistet, gilt der Anlagenbetreiber

nur für die erzeugten und dann geleisteten Strommengen als Versorger (§ 1a Abs. 6 StromStV).

Grundsätzlich entsteht die Stromsteuer dadurch, dass vom im Steuergebiet ansässigen Versorger geleisteter Strom durch Letztverbraucher im Steuergebiet aus dem Versorgungsnetz entnommen wird, oder dadurch, dass der Versorger dem Versorgungsnetz Strom zum Selbstverbrauch entnimmt. Bei Eigenenergieern entsteht die Steuer hingegen mit der Entnahme des Stroms zum Selbstverbrauch (§ 5 Abs. 1 StromStG). Die derzeitige Stromsteuer liegt bei 20,50 EUR je Megawattstunde. Der erzeugte Strom aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage mit einer Nennleistung von bis zu zwei MW kann dabei von der Stromsteuer befreit

sein (§ 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG), sofern dieser:

- vom Anlagenbetreiber als Eigen-erzeuger im räumlichen Zusammen- hang zu der Anlage zum Selbstverbrauch entnommen wird oder
- von demjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt, an Letztverbraucher geleistet wird, die den Strom im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnehmen.

Ein räumlicher Zusammenhang zu der Anlage kann dabei nach der Rechtsprechung des BFH ange- nommen werden, sofern die Ent- nahme in einem Umkreis von max. 4,5 km Entfernung stattfindet (Ur- teil vom 20.04.2004 – VII R 44/03 BFHE 205, 566).

## II. Ertragsteuerliche Behandlung

Für die ertragsteuerliche Behand- lung von KdöR knüpft das Körper- schaftsteuergesetz (KStG) an das Vorliegen eines Betriebes gewerb- licher Art (BgA). Nur mit ihren BgA im Sinne des § 4 KStG sind KdöR demnach unbeschränkt körpers- chaftsteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG).

Wird Strom an Dritte geliefert oder in das öffentliche Stromnetz einge- speist, stellen Photovoltaikanlagen grundsätzlich Einrichtungen dar, die einer nachhaltigen wirtschaft- lichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen. Sofern sie einen Jahresnettoumsatz von mehr als 45.000 EUR überschreiten, erfüllen sie auch das Tatbestands- merkmal der wirtschaftlichen He- rausgehobenheit und somit die Vo- raussetzungen eines BgA.

Ein BgA kann regelmäßig auch bei geringeren Umsätzen begründet werden, sofern die KdöR mit ihrer Tätigkeit unmittelbar in Wettbe-



Klimawandel und steigender Kostendruck infolge der Energiekrise führen auch in Körperschaften des öffentlichen Rechts (KdöR), bspw. Bistümern oder Kirchengemeinden, zu einem Überdenken der eigenen Energie- und Stromversorgung.

werb zu privatrechtlichen Unter- nehmen tritt. Dies ist bei dem Be- trieb von Photovoltaikanlagen stets anzunehmen.

Da der Betrieb von Photovoltaikan- lagen auch die Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs im Sinne des Gewerbesteuergesetzes erfüllt, unterliegt der Gewinn abzüglich eines Freibetrages von 5.000 EUR neben der Körperschaft- auch der Gewerbesteuer.

## III. Gemeinnütziger BgA

Wie für Körperschaften des Privat- rechts können die Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht auch für BgA ganzheitlich oder teilweise entfallen, sofern diese die Voraus- setzungen des Gemeinnützigkeits- rechts erfüllen. Aufgrund seiner wirtschaftlichen Prägung kann ein BgA nur dann als gemeinnützig gelten, sofern dieser einen Zweck- betrieb im Sinne der §§ 65 bis 68 AO darstellt. Hierbei sind grund- sätzlich mehrere Möglichkeiten vorstellbar:

- Gemäß § 68 Nr. 2 Bst. b AO kann der Betrieb einer Photovol- taikanlage demnach einen steuer- begünstigten Selbstversor- gungszweckbetrieb darstellen, sofern die Summe der Strom- lieferungen an Dritte sowie der in das Stromnetz eingespeisten Strommengen weniger als 20 Prozent der gesamten Stromer- zeugung beträgt bzw. mehr als 80 % des produzierten Stroms innerhalb der Körperschaft selbst verbraucht wird.

Als Außenstehende im Sinne dieser Norm gelten auch andere Körperschaften sowie Mitarbeiter (AEAO zu § 68 Nr. 2 AO)

- Unsere Erachtens können Strom- lieferungen an andere steuer- begünstigte BgA auch als sog. Funktionsleistungen im Rah- men eines planmäßigen Zusam- menwirkens steuerbegünstigt sein. Demnach ist die Unmittel- barkeit gemäß § 57 Abs. 3 AO auch dann möglich, wenn Kör- perschaften zur Verwirklichung

eines gemeinsamen gemeinnützigen Zwecks zusammenarbeiten. Das Zusammenwirken muss dabei zwingend in den jeweiligen Satzungen festgehalten werden.

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 hat der Gesetzgeber darüber hinaus in § 3 Nr. 72 EStG eine Steuerbefreiungsvorschrift für kleinere Photovoltaikanlagen geschaffen. Anlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit sind dabei steuerbefreit, sofern das Gesamtproduktionsvolumen pro Steuerpflichtigen die Grenze von 100 kW (peak) nicht übersteigt. Somit können ab dem Veranlagungszeitraum 2022 sämtliche Erträge aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen steuerfrei sein. Dies gilt neben natürlichen Personen auch für Mitunternehmenschaften und Körperschaften (BMF vom 17.07.2023 – IV C 6 – S 2121/23/10001 :001).

#### IV. Umsatzsteuerliche Behandlung

Rechtslage bis zum 31. Dezember 2024 (§ 2 Abs. 3 UStG aF)

Noch bis zum 31. Dezember 2024 können KdöR die bisherige Rechtslage nach § 2 Abs. 3 UStG aF Übergangsweise anwenden, sofern sie zuvor eine entsprechende Erklärung gegenüber dem Finanzamt abgegeben haben. Demnach sind KdöR analog zu ihrer ertragsteuerlichen Behandlung nur im Rahmen ihrer BgA unternehmerisch tätig. Speist eine KdöR ihren selbst erzeugten Strom regelmäßig ganz in das öffentliche Stromnetz ein, unterliegt sie mit ihren Umsätzen grundsätzlich der Umsatzsteuer. Wird hingegen ein Teil des produzierten Stroms zum Zwecke des Eigenverbrauchs entnommen, handelt es sich lediglich um eine teilunternehmerische Verwendung. Wird Strom zwischen zwei bestehenden



Abb.: Colourbox

Die Einspeisevergütungen einer KdöR für ihren eingespeisten Strom unterliegen einer zwischen ihr und dem Netzbetreiber geschlossenen privatrechtlichen Grundlage.

BgA innerhalb derselben KdöR geleistet, liegen aus umsatzsteuerlicher Perspektive nicht steuerbare Innenumsätze vor. Insbesondere mit Blick auf die hohen Anschaffungskosten von Photovoltaikanlagen kann es für KdöR im Einzelfall sinnvoll sein, auch bei Unterschreiten der Umsatzgrenze einen BgA aufgrund einer unmittelbaren Wettbewerbsposition zu privaten Unternehmen (freiwillig) zu begründen, um somit die sich daraus ergebende Vorsteuer geltend machen zu können (§ 15 UStG).

Rechtslage ab 1. Januar 2025 (§ 2b UStG)

Mit der Einführung des § 2b UStG ist für die Beurteilung der Unternehmereigenschaft einer KdöR nicht mehr das Vorliegen eines BgA im Sinne des § 4 KStG erforderlich. Nunmehr ist für ihre Beurteilung darauf abzustellen, ob die KdöR auf öffentlich-rechtlicher oder auf privatrechtlicher Grundlage tätig wird. Die Einspeisevergütungen, die eine KdöR für ihren in das Stromnetz eingespeisten

Strom erhält, unterliegen stets einer zwischen ihr und dem zuständigen Netzbetreiber geschlossenen privatrechtlichen Grundlage.

Demnach wird sie losgelöst von § 2b UStG nach § 2 Abs. 1 UStG unternehmerisch tätig und unterliegt mit ihren Einnahmen ab dem ersten Euro grundsätzlich der Umsatzsteuer.

Sowohl nach der bisherigen als auch nach der neuen Rechtslage können KdöR jedoch von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen, sofern der erwirtschaftete Gesamtbruttoumsatz aus ihren umsatzsteuerbaren Tätigkeiten die Umsatzgrenzen im Sinne des § 19 UStG in Höhe von 22.000 Euro im vorangegangenen sowie 50.000 Euro im laufenden Kalenderjahr nicht übersteigt.

Mit ihren Umsätzen unterliegt die KdöR folglich nicht der Umsatzsteuer, verliert aber im Gegensatz dazu auch ihr Recht zum Vorsteuerabzug.