

## ENERGIEERZEUGUNG

## PV-Anlagen bei gemeinnützigen Körperschaften: BMF regelt neue Details zu § 3 Nr. 72 EStG

von Steuerberater Nils Schulten, Curacon GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Münster

Die Befreiung von Einnahmen in Zusammenhang mit dem Betrieb von Photovoltaikanlagen gilt nach § 3 Nr. 72 EStG u. a. für Anlagen mit maximal 30 kW (peak) auf, an oder in Einfamilienhäusern oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden und Anlagen mit maximal 15 kW (peak) je Wohn- oder Geschäftseinheit auf, an oder in sonstigen Gebäuden – bis zu einer Gesamtproduktionskapazität von 100 kW (peak). Das BMF stellt hat seine Sicht zu § 3 Nr. 72 EStG dargestellt: Vereinfachungen für gemeinnützige Körperschaften sind leider ausgeblieben. Einzig der Aspekt zu Stromlieferungen ist relevant. |

### Stromlieferungen an fremde Dritte und § 3 Nr. 72 EStG

Für gemeinnützige Stiftungen gilt § 3 Nr. 72 EStG insbesondere für solche Stromlieferungen, die dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen sind. Das sind im Wesentlichen Stromlieferungen an fremde Dritte, die nicht im Rahmen eines planmäßigen Zusammenwirkens nach § 57 Abs. 3 AO oder einer Mittelweiterleitung nach § 58 Nr. 1 AO erfolgen. § 3 Nr. 72 EStG ist nur insoweit anzuwenden, wie Strom an fremde Dritte geliefert wird (BMF, Schreiben vom 17.07.2023, Az. IV C 6 – S 2121/23/10001 :001, Rz. 24, Abruf-Nr. 236439). Demnach bestätigt das BMF unseres Erachtens für steuerbegünstigte Körperschaften, dass die Erzeugung für den Eigenverbrauch keine gewerbliche Tätigkeit darstellt.

### ■ Beispiel

Die gemeinnützige Stiftung S hat auf ihrem Gebäude eine von § 3 Nr. 72 EStG begünstigte PV-Anlage errichtet. 2023 erzeugt die PV-Anlage 10.000 kWh Strom. Davon verbraucht S 1.000 kWh selbst. 9.000 kWh verkauft sie an den Netzbetreiber.

Ergebnis: Der Anteil des selbst verbrauchten Stroms ist dem steuerbegünstigten Zweckbetrieb der S zuzuordnen. Die Stromlieferung an den Netzbetreiber begründet einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (wGB) nach § 64 AO, da die Grenzen des Selbstversorgungszweckbetriebs nach § 68 Nr. 2 Buchst. b AO überschritten sind. Der Anteil, der an den Netzbetreiber geliefert wird, bleibt trotz Zuordnung zum steuerpflichtigen wGB gem. § 3 Nr. 72 EStG steuerfrei.

### Grundsätze des § 3 Nr. 72 EStG gelten auch bei Verkauf

Die Grundsätze des § 3 Nr. 72 EStG sollen nach Auffassung der Finanzverwaltung auch auf den Verkauf einer Photovoltaikanlage anwendbar sein.

### ■ Fortführung des Beispiels

Die gemeinnützige Stiftung verkauft die PV-Anlage, die dem steuerpflichtigen wGB zuzuordnen ist, an einen fremden Dritten. Abzgl. des Restbuchwerts entsteht ein Verkaufsgewinn in Höhe von 25.000 Euro. Der Überschuss ist dem steuerpflichtigen wGB zuzuordnen, verbleibt jedoch gem. § 3 Nr. 72 EStG steuerfrei.

§ 3 Nr. 72 EStG  
ist nur teilweise  
anwendbar

Stiftung verbraucht  
Strom selbst und  
verkauft Rest  
an Netzbetreiber

Überschuss ist wGB  
zuzuordnen, bleibt  
aber nach § 3 Nr. 72  
EStG steuerfrei