

Erzbistum  
Köln



# PHOTOVOLTAIKANLAGE

REFERENTEN: PHILIPP WEINGARTEN UND JÜRGEN LAUSCH

Ausarbeitung durch die Referenten in  
Kooperation mit den Ansprechpartnern  
für die Umsatzsteuer der vier Regionalrendanturen



---

# Inhaltsverzeichnis

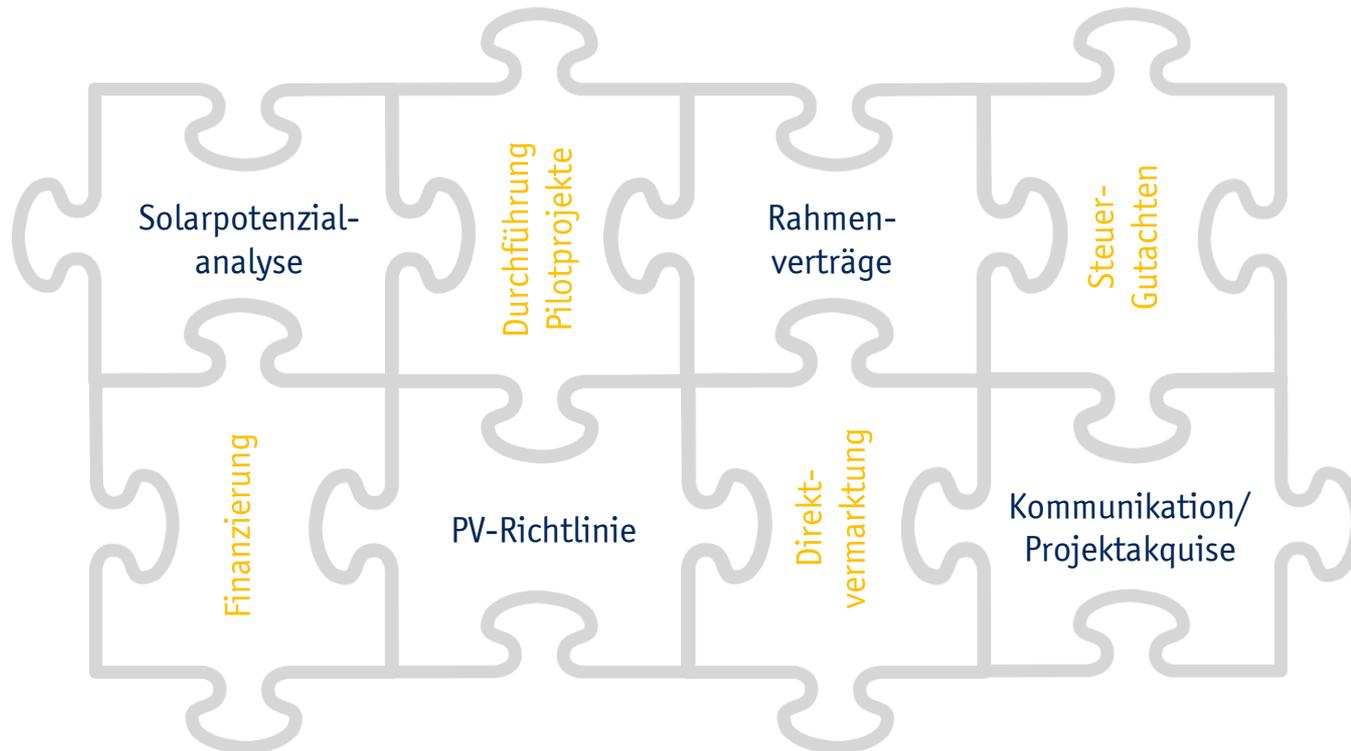
## Photovoltaikanlagen 15.02. und 19.02.2024

- 1. Begrüßung – Einleitung**
- 2. Von der Planung zum Bau – Vorüberlegungen**
- 3. Energierechtliche Vorgaben**  
KURZE PAUSE
- 4. Steuern Überblick**
- 5. Ertragssteuerliche Behandlung**
- 6. Umsatzsteuer**  
Rechtslage bis 31.12.2024  
Rechtslage ab 01.01.2025
- 7. Weitere steuerrechtliche Fragen**
- 8. Zeit für Fragen**
- 9. Ansprechpartner**

## 1.1 Einleitung - Motivation zum Projekt Sonnenstrom

- In der Vision zur **Klimaneutralität 2030** des Erzbistum Köln wurde die Installation von PV Anlagen auf allen geeigneten Dächern als Baustein zu Erreichung dieses Ziels definiert.
- Hauptziel der flächendeckenden Installation von PV-Anlagen ist **CO<sub>2</sub>- und Kosteneinsparungen**, sowie die Unabhängigkeit von fossilen Energieträgern.
- Stromproduktion durch **Photovoltaikanlagen** bildet zusammen mit der **Gebäudesanierung** und **Heizungserneuerung** einen wichtigen Hebel zur CO<sub>2</sub>-Reduktion im Erzbistum Köln.
- Die Dächer der kirchengemeindlichen Gebäude bieten ein technisches Potential von ca. **2000 Anlagen**. Dies entspricht einer Leistung von 50 MWp

## 1.2 Einleitung - Bausteine für die Photovoltaik-Strategie im Erzbistum Köln



## 1.3 Einleitung - PV-Richtlinie



- In Kraft seit 01.07.2023
- Link zum Amtsblatt:

<https://www.erzbistum-koeln.de/export/sites/ebkportal/erzbistum/generalvikariat/.content/documentcenter/amtsblatt/2023/2023-07-01-amtsblatt-erzbistum-koeln.pdf>

- Als **Alternative zum normalen Genehmigungsprozess** nach kirchlicher Bauregel zu sehen
- Bei Wahl des jeweiligen **Rahmenvertragspartners** greifen folgende Vereinfachungen:
  - Entfall von Vor- und Vollplanungsgenehmigung
  - kirchliche Baugenehmigung bleibt bestehen
  - Entfall von Fachplanern/Architekten
  - Entfall eines Ausschreibungsverfahrens
- Finanzierungsvarianten für PV Anlagen:
  - Möglichkeit PV-Anlagen aus **Substanzkapital** zu finanzieren (außer bei Kitas)
  - Bei Kitas werden PV Anlagen aus der **Kitarücklage** und Bistumsmitteln finanziert

### Bekanntmachungen

Nr. 104 Richtlinie zur Installation und Finanzierung von Photovoltaikanlagen auf kirchengemeindlichen Gebäuden im Erzbistum Köln (PV-Anlagen-Richtlinie)

Köln, 16. Juni 2023

#### Präambel

Die Verantwortung gegenüber der Schöpfung ist nicht nur ein Thema gesamtgesellschaftlicher Relevanz, sondern stellt für Christinnen und Christen eine Verpflichtung dar, die sich aus unserem Glauben an Gott als den Schöpfer dieser Welt ergibt. Die Dringlichkeit, in Fragen des Umweltschutzes und der Nach-

## 2.1 Von der Planung zum Bau –

### Vorüberlegungen, Ablauf der Umsetzung einer PV Anlage im Eigenbetrieb mit Rahmenvertragspartner

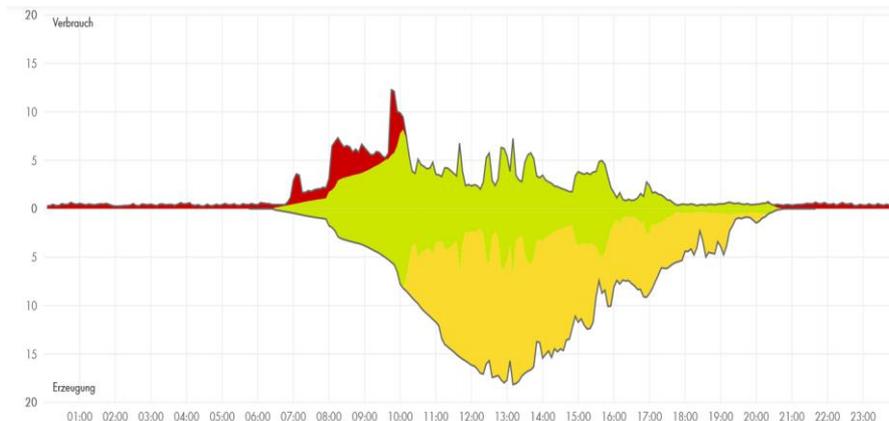
- **Formlose Anfrage** auf Vorprüfung bestimmter Gebäude beim EGV  
Fachbereich Schöpfungsverantwortung
- **Vorprüfung** durch EGV FB SV inkl. Rücksprache mit Bau, Finanzen und Kita
- **PV-Konzepterstellung** für die PV geeigneten Gebäude durch FB SV inkl. Wirtschaftlichkeitsberechnungen
- **Anfrage beim Rahmenvertragspartner** mit dem erstellten PV Konzept für einen Vor-Ort Termin
- **Angebot des Rahmenvertragspartners** gemäß der Konditionen des Rahmenvertrags (inkl. Statikprüfung)
- **KV Beschluss** zum Antrag auf kirchliche Baugenehmigung
- **Erteilung der kirchl. Baugenehmigung** durch EGV
- **Beauftragung** Rahmenvertragspartner



## 2.2.1 Von der Planung zum Bau – Vorüberlegungen

### Anwendungsfälle in Kirchengemeinden

- Bedingungen für Eigenverbrauch:
  - **Personenidentität** zwischen PV Betreiber und Stromnutzer
  - **Zeitgleichheit** von Sonnenschein und Stromverbrauch (alternativ Speicher)
- Häufige Gebäudetypen in Kirchengemeinden: Kirche, Pfarrheim, Kita, Mietobjekte
- Nutzungsprofil von Kitas passt perfekt zur Verfügbarkeit der Sonne (8-17 Uhr)



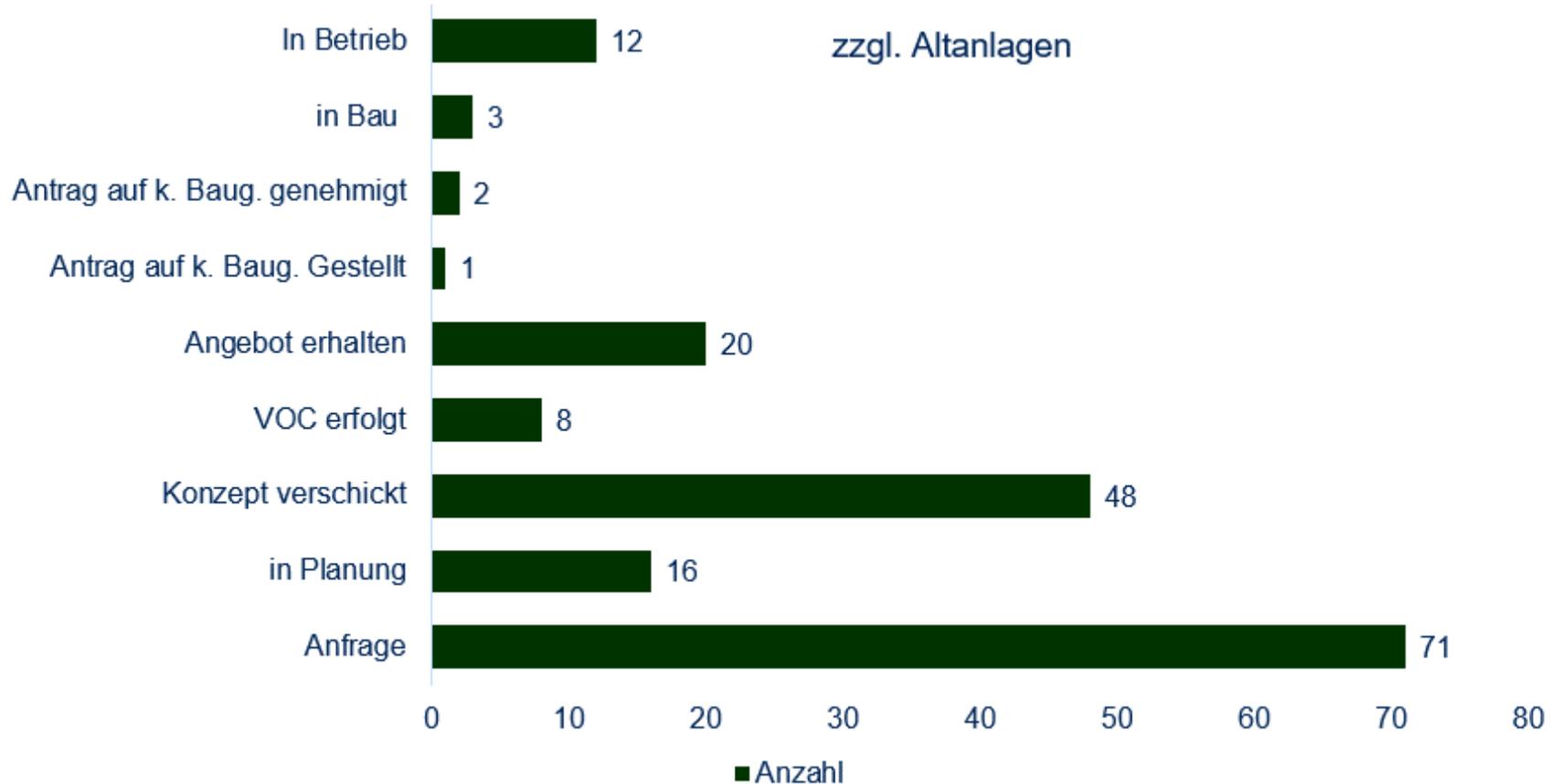
## 2.2.2 Von der Planung zum Bau – Vorüberlegungen

### Anwendungsfälle in Kirchengemeinden

- Kirchen und Pfarrheime, i.d.R. mit **Batteriespeicher**, weil viel Verbrauch in den Abendstunden (Außenbeleuchtung, Versammlungen),
- Mietobjekte wegen fehlender Personenidentität für KG nicht wirtschaftlich darstellbar; Stromverkauf an Mieter (noch) mit großen bürokratischen Hürden verbunden
- Empfehlung Abteilung Schöpfungsverantwortung: Anlage so groß wie möglich machen, allerdings mit einer Amortisation von 16-18 Jahren



## 2.3 Projektvolumen - Aktuelle Anzahl an PV Projekten





## 3.1 Energierechtliche Vorgaben für Körperschaften des öffentlichen Rechts

- **Einspeisung von Überschussstrom nach Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG)**
  - Überschussstrom kann ins Netz eingespeist werden
  - Vergütung nach EEG, geförderte Direktvermarktung oder Direktliefervertrag mit Energieversorger
- **Rechte und Pflichten nach dem Stromsteuergesetz**
  - PV-Anlagen bis 1000 kWp Einzelleistung sind allgemein von der Stromsteuer befreit.
  - Weder durch Eigenverbrauch, Netzeinspeisung oder Direktvermarktung an einen Energieversorger wird ein Versorgerstatus nach dem Stromsteuergesetz begründet.



## 3.2 Energierechtliche Vorgaben für Körperschaften des öffentlichen Rechts



- **Meldepflicht im Marktstammdatenregister**
  - => erfolgt per Vollmacht durch Solarteure
  
- **Pflichten nach dem Energiewirtschaftsgesetz (EnWG)**
  - Solange lediglich Strom selbst verbraucht, eingespeist oder direkt vermarktet wird, bestehen keine Pflichten nach dem Energiewirtschaftsgesetz (nur bei gefördertem Mieterstrom)

---

## 3.3 Energierechtliche Vorgaben für Körperschaften des öffentlichen Rechts

- **Geförderter Mieterstrom**
  - Rödl und Partner rät von der Umsetzung von geförderter Mieterstromprojekten ab
  - Gründe sind: erheblicher organisatorischer Aufwand zur Umsetzung der Verbraucherschützenden Vorschriften des EnWG (Regelungen zur Rechnungsstellung, Vertragsinhalten, Stromkennzeichnung, Vollbelieferung auch mit Reststrom).
- **Gemeinschaftliche Gebäudeversorgung (aktuell im Legislaturprozess)**
  - Wesentlich vereinfachtes „Mieterstrommodell“ ohne die genannten Verpflichtungen nach EnWG
  - Im Gegenzug keine Mieterstromförderung



## 4.1 Steuerliche Betrachtung - Überblick



- **Grundsätzlich** begründet der Betrieb einer PV-Anlage durch eine Kirchengemeinde (nachfolgend KG) einen „**Betrieb gewerblicher Art**“ (nachfolgend: BgA)
- Im Wesentlichen ergeben sich steuerlich zwei relevante Besteuerungstatbestände: Die **Einspeisung** und der **Eigenverbrauch**
- Umsatzsteuerbarkeit nur dann nach aktueller Rechtslage, wenn BgA vorhanden -> BgA-Grenze beachten 45.000,00 Euro

## 4.2 Steuerliche Betrachtung - Überblick

- **Jahressteuergesetz 2022:** Neuer Abs. 3 in § 12 UStG eingefügt
  - => Danach: Bezug der Anlage mit 0% USt immer dann, wenn PV-Anlage nicht mehr als 30 kWp leistet (seit 1.1.2023)
  - => Dann gilt auch: Eigenverbrauch steuerbefreit
- Gleiches gilt, wenn Gebäude dem Gemeinwohl dient = hoheitlicher Bereich der KG -> gemeinnütziger BgA
- **Folge:** Künftig ist i.d.R. nur die Einspeisung umsatzsteuerlich relevant.



**Aktuell** ist BgA-Grenze zu prüfen EUR 45.000

**Ab 2025** Kleinunternehmerregelung bedeutsam, da die BgA-Grenzen nach § 2b UStG keine Relevanz mehr haben (22.000/50.000 EUR).

## 5.1.1 Ertragsteuerliche Grundsätze – KSt - GewSt

- Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind gem. § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG die Betriebe gewerblicher Art von j.P.d.ö.R.
- Definition gemäß § 4 Abs. 1 S. 1 KStG:
  - „Alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen ... dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der jur. Person **wirtschaftlich herausheben**. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich.“





## 5.1.2 Ertragsteuerliche Grundsätze KSt – GewSt



- Einnahmeerzielungsabsicht aufgrund externer Vergütungsregelungen (Einspeisung) gegeben
- Nachhaltig wirtschaftliche Tätigkeit: Bei Jahresumsatz größer TEUR 45
- Einspeisevergütung ist dem BgA PV zuzuordnen
- Soweit der Strom im hoheitlichen Bereich genutzt wird, ist für den BgA eine Entnahme zu erfassen – entnommene Nutzungen und Leistungen sind mit den Selbstkosten anzusetzen.
- Aus Vereinfachungsgründen spricht in diesem Fall nichts gegen den Ansatz der gewährten Einspeise-Vergütung



## 5.2 Ertragsteuerliche Grundsätze – KSt - GewSt

Seit dem **1. Januar 2022** ergeben sich Möglichkeiten zur Befreiung von KSt und GewSt durch § 3 Nr. 72 EStG:

Einspeisung/Einnahmen und Eigenverbrauch/Entnahmen aus dem Betrieb **kleinerer PV-Anlagen** sind durch das Jahressteuergesetz durch die Einführung des **§ 3 Nr. 72 EStG ertragssteuerfrei** gestellt, **WENN:**

- Anlagen auf Gebäuden, die nicht Wohnzwecken dienen, sind bis **30 kWp** ertragsteuerlich befreit
- Für Anlagen auf „sonstigen“ Gebäuden, gemischt genutzt mit Wohn- und Gewerbeeinheiten, gilt eine Ertragsteuerbefreiung bis **15 kWp**
- Die Summe aller Anlagen darf **100 kWp** pro Steuerpflichtigen nicht übersteigen



## 6.1.1 Umsatzsteuerliche Rechtslage

- Umsatzsteuer fällt bis 31.12.2024 nur im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art an (vgl. Definition für ertragsteuerliche Zwecke Punkt 5.1)
- Behandlung Eigenverbrauch – Versteuerung des Eigenverbrauchs mit dem gemeinen Wert, falls Vorsteuer in Anspruch genommen wurde
- Behandlung Einspeisung: Steuerpflichtig sind die Einnahmen aus der Einspeisung
- Im Gegensatz zu den ertragsteuerlichen Regelungen gibt es umsatzsteuerlich keine Steuerbegünstigung von Bestandsanlagen und keine erweiterte Grenze von 100 kWp
- Regelung gilt zwingend ab 1.1.2023 (anders bei der Ertragsteuer dort 1.1.2022)



## 6.1.2 Umsatzsteuerliche Rechtslage

- Jahressteuergesetz 2022: Einführung des § 12 Abs. 3 UStG
  - USt-Ermäßigung auf 0% USt bei gemeinnützig oder hoheitlich genutzten Gebäuden sowie Wohngebäuden - seit 1.1.2023
  - PV-Anlagen unter 30 kWp
  - Keine Versteuerung der hoheitlichen Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe i.S.d. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG
  
- Im Ergebnis bedeutet dies für den „Normalfall“ der Anschaffung einer PV-Anlage durch eine Kirchengemeinde:
  - Der Erwerb der Anlage erfolgt mit einem Steuersatz von Null
  - Der Eigenverbrauch der Gemeinde ist umsatzsteuerlich unbeachtlich
  - Allein die Einspeisung ist umsatzsteuerlich relevant
  - Bis 12/2024 ist die BgA-Grenze 45.000 Euro zu beachten
  - Ab 1.1.2025 kann die Versteuerung ggf. aufgrund der Kleinunternehmerregelung (22.000/50.000 Euro) unterbleiben

## 6.2.1 Übersicht Steuern – alte Rechtslage bis 2022

Zeitraum	KSt/GewSt bis 31.12.21	USt bis 31.12.22
<p>Bis 31.12.2021 31.12.2022</p>	<p>Betrachtung pro Tätigkeitsfeld (BgA) KSt – Einnahmeerzielungsabsicht GewSt - Gewinnerzielungsabsicht</p> <p>KStR 4.1 Abs. 5 BgA &gt;45.000,00 €</p> <p>§ 24 KStG Freibetrag i.H.v. 5.000,00 €</p> <p>§ 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG Freibetrag i.H.v. 5.000,00 €</p>	<p>§ 2 Abs. 3 UStG alte Fassung folgt der KSt</p> <p>Bei Vorliegen eines BgAs nach Umsatzgröße oder freiwillig (Optierung) ist dieser auch umsatzsteuerpflichtig. Folge der Optierung:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Bindung für 5 Jahre ab Erwerb auch über 2022 hinaus</li> <li>▪ Geltendmachung der Vorsteuer</li> <li>▪ Umsatzbesteuerung der Einspeisevergütung und des Eigenverbrauchs</li> </ul> <p>KEIN BgA – dann umsatzsteuerfrei</p>

## 6.2.2 Übersicht Steuern – Jahressteuergesetz 2022

Zeitraum	KSt/GewSt ab 01.01.22	USt ab 01.01.23
<p>Ab 01.01.2022 01.01.2023</p>	<p>§ 3 Nr. 72 EStG Ertragssteuerfrei, wenn Anlage bis 30 kWp auf Einfamilienhäuser oder Gewerbeimmobilie, Garagengrundstück bzw. 15 kWp sonstige Gebäude pro Nutzungseinheit plus Summe pro Rechtsträger max. 100 kWp</p> <p>Anderenfalls greift weiterhin die BgA Regelung 45.000,00 € – siehe 6.2.1</p>	<p>§ 12 Abs. 3 UStG Anschaffung mit 0% USt, bei -&gt; gemeinnützig oder hoheitlich genutzten Gebäuden sowie Wohngebäuden -&gt; Oder Einzelanlage bis 30 kWp Folge: -&gt; Kein Vorsteuerabzug -&gt; Keine Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch -&gt; Umsatzsteuer auf die Einspeisung nur, a. Bis 31.12.2024 BgA-Grenze beachten b. Ab 01.01.2025 KU Regelung beachten</p>

## 6.2.3 Übersicht Steuern - § 2b ab 2025

Zeitraum	KSt/GewSt Wie ab 01.01.22	USt Ab 01.01.25
Ab 01.01.2025	<p>§ 3 Nr. 72 EStG Ertragssteuerfrei, wenn Anlage bis 30 kWp auf Einfamilienhäuser oder Gewerbeimmobilie, Garagengrundstück bzw. 15 kWp sonstige Gebäude pro Nutzungseinheit plus Summe pro Rechtsträger max. 100 kWp</p> <p>Anderenfalls greift weiterhin die BgA Regelung 45.000,00 € – siehe 6.2.1</p>	<p>Geltung des § 2b UStG -&gt; Die Körperschaft des öffentlichen Rechts (unsere Rechtsträger) ist unternehmerisch und somit umsatzsteuerpflichtig tätig, sofern sie keine Tätigkeit ausübt, die dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen ist.</p> <p>§ 12 Abs. 3 UStG siehe 6.2.2 gilt weiterhin. Die Einspeisevergütung ist für die Kleinunternehmerregelung § 19 UStG relevant.</p>

## 6.3.1 Beispiel – Anschaffung Photovoltaikanlage bis 2023 und Änderung ab 2025

<p>Anschaffung vor dem 01.01.2023 Umsatz unter 45.000,00 € Kein BgA</p>	<p>Anschaffung vor dem 01.01.2023 Umsatz unter 45.000,00 € ABER Optierung zur USt</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• -&gt; Kein VoSt-Abzug</li> <li>• -&gt; Keine USt auf Einspeisung und Eigenverbrauch</li> <li>• <b>Ab 2025</b> ist die Einspeisevergütung für die Beurteilung Kleinunternehmer „ja“ oder „nein“ relevant.</li> <li>• -&gt; Keine KSt, keine GewSt</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• -&gt; VoSt geltend gemacht</li> <li>• -&gt; Einnahmen aus der Einspeisung und der Eigenverbrauch einer Leistung sind USt-pflichtig</li> <li>• Berechnung des Eigenverbrauchs/Bemessungsgrundlagen = kWh x Durchschnittstrompreis netto x 19% USt</li> <li>• Bindung während des Vorsteuerkorrekturzeitraums von 5 Jahren ab Anschaffung (Anschaffung der Anlage in 11/21 – Bindung bis 11/26)</li> <li>• Nach 5 Jahren Rückkehr zur Kleinunternehmerregelung prüfen (Bei Anschaffung in 11/21 Rückkehr zur KU Regelung ab 01 2027 möglich)</li> <li>• <b>Ab 2025</b> „Infizierung“ des gesamten Rechtsträger. In 2025 und 2026 keine Anwendung der KU – Regelung möglich</li> <li>• -&gt; Keine KSt, keine GewSt, wenn das steuerpflichtige Einkommen unter 5.000,00 € liegt</li> </ul>

## 6.3.2 Beispiel – Anschaffung Photovoltaikanlage ab 2023 und Änderung ab 2025

<p>Anschaffung ab dem 01.01.2023 Anwendung § 3 Nr. 72 EStG und § 12 (3) UStG Anlage bis 30 kWp</p>	<p>Anschaffung ab dem 01.01.2023 Anwendung § 12 (3) UStG Anlage größer 30 kWp</p>
<p>KSt/GewSt: Anlage kleiner 30 kWp/Gebäude oder 15 kWp/Gebäudeeinheit und kleiner 100 kWp alle Anlagen pro Rechtsträger -&gt;Keine KSt, keine GewSt</p> <p>USt: Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden oder kleiner 30 kWp -&gt; Einkauf mit 0% USt -&gt; Kein VoSt-Abzug -&gt; keine USt auf Eigenverbrauch -&gt; für die Einspeisevergütung ist die Regelung für BgAs relevant 45.000,00 €</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>USt Ab 2025</b> ist die Einspeisevergütung für die Beurteilung Kleinunternehmer „ja“ oder „nein“ relevant.</li> </ul>	<p>KSt/GewSt: Beachtung der BgA Grenze Umsatz 45.000,00 € und das zu versteuernde Einkommen liegt über 5.000,00 €</p> <p>USt: Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden -&gt; Einkauf mit 0% USt -&gt; Kein VoSt-Abzug -&gt; keine USt auf Eigenverbrauch -&gt; für die Einspeisevergütung ist die Regelung für BgAs relevant 45.000,00 €</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>USt Ab 2025</b> ist die Einspeisevergütung für die Beurteilung Kleinunternehmer „ja“ oder „nein“ relevant.</li> </ul>

## 7. Hinweis auf weitere steuerrechtliche Fragen

- **Fusion von Rechtsträgern:** Übergang einer Anlage auf einen neuen Rechtsträger, bei bisher unterschiedlicher steuerrechtlicher Behandlung
  - KG 1 geht in KG 2 auf
  - KG 1 und KG 2 fusionieren

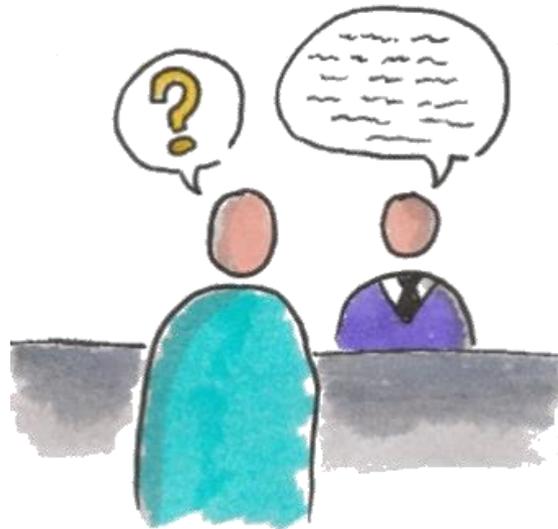
Stand heute ist davon auszugehen, dass je nach Anschaffungszeitpunkt der Anlage eine unterschiedliche steuerliche Behandlung erfolgt = Fortsetzung der steuerlichen Logik von Altanlagen. Folge => steuerlich privilegierte Anlagen können neben steuerlich relevanten Anlagen existieren

- **Problemfälle** bzw. hoher administrativer Aufwand bei Abgabe von Strom an Dritte

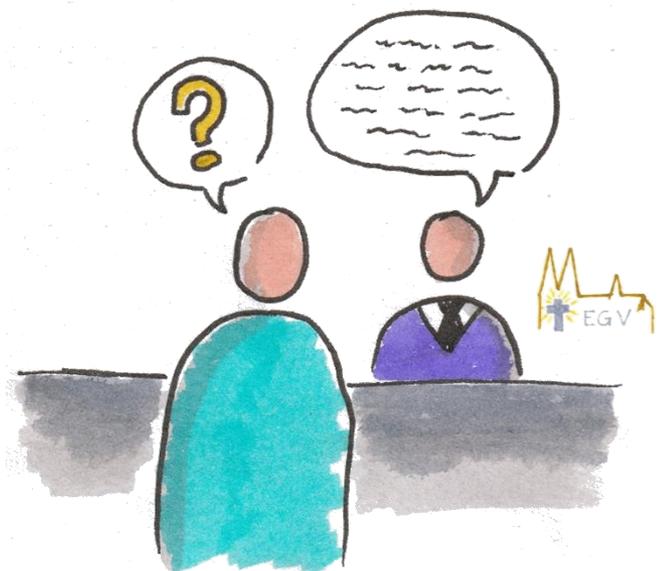


- **Ladesäulen** (vom Eigenbetrieb ist grundsätzlich abzuraten)
- **Mieterstrom** (aufgrund erheblichen Aufwands ist von Mieterstromprojekten ebenfalls abzuraten)

## 8. Zeit für Fragen



## 9.1 Unsere Ansprechpartner im EGV



### **Philipp Weingarten**

Referent Photovoltaik

FB Schöpfungsverantwortung

Tel. 0221 1642 1187

Mail: [philipp.weingarten@erzbistum-koeln.de](mailto:philipp.weingarten@erzbistum-koeln.de)

### **Jürgen Lausch**

Steuerberater

Fachbereichsleiter Steuern im EGV

Tel. 0221 1642 1955

Mail: [juergen.lausch@erzbistum-koeln.de](mailto:juergen.lausch@erzbistum-koeln.de)

### **Ursula Lichtinghagen**

Steuerberaterin, Rechtsanwältin

Fachbereich Steuern im EGV

Tel. 0221 1642 1336

Mail: [ursula.lichtinghagen@erzbistum-koeln.de](mailto:ursula.lichtinghagen@erzbistum-koeln.de)

## 9.2 Ihre Ansprechpartner in den Regionalrendanturen

 ERZBISTUM KÖLN



Regionalrendantur West

**Carolin Wagner**

02181 7571-315

[carolin.wagner@erzbistum-koeln.de](mailto:carolin.wagner@erzbistum-koeln.de)



 ERZBISTUM KÖLN



Regionalrendantur Nord

**Anke Hohegger-Krüger**

0211 950732-104

[a.hohegger-krueger@erzbistum-koeln.de](mailto:a.hohegger-krueger@erzbistum-koeln.de)



 ERZBISTUM KÖLN



Regionalrendantur Süd

**Anke Hoffmann**

0228 36993-312

[anke.hoffmann@erzbistum-koeln.de](mailto:anke.hoffmann@erzbistum-koeln.de)



 ERZBISTUM KÖLN



Regionalrendantur Mitte-Ost

**Sebastian Dolecki (kommissarisch)**

0221 78805-105

[sebastian.dolecki@erzbistum-koeln.de](mailto:sebastian.dolecki@erzbistum-koeln.de)



---

# Vielen Dank!

