

Stefanie Hansen

# Die Besteuerung erneuerbarer Energien im Wirkungsfeld von Photovoltaikanlagen

Eine normative Analyse des Status Quo steuerrechtlicher Problembereiche sowie Entwicklung eines Lösungsansatzes zur Komplexitätsreduktion der Besteuerung

**ESV** ERICH  
SCHMIDT  
VERLAG

**Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen**  
Band 52

# **Die Besteuerung erneuerbarer Energien im Wirkungsfeld von Photovoltaikanlagen**

Eine normative Analyse des Status Quo steuerrechtlicher  
Problembereiche sowie Entwicklung eines Lösungsansatzes  
zur Komplexitätsreduktion der Besteuerung

Von  
**Dr. Stefanie Hansen**

ERICH SCHMIDT VERLAG

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**  
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation  
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische  
Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen**  
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter  
[ESV.info/978-3-503-18213-8](http://ESV.info/978-3-503-18213-8)

Zugl.: Universität des Saarlandes, Diss., 2018, u. d. T.  
Neukonzeption der Investmentbesteuerung – im Kontext einer  
defizitären Kapitaleinkommensbesteuerung

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-18213-8  
eBook: ISBN 978-3-503-18214-5  
ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten  
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2018  
[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Ergeben sich zwischen der Version dieses eBooks  
und dem gedruckten Werk Abweichungen,  
ist der Inhalt des gedruckten Werkes verbindlich.

*Meinem Vater*



## Geleitwort

Die Reaktorkatastrophe von Tschernobyl im Jahr 1986 sowie spätestens die Nuklearkatastrophe von Fukushima im Jahr 2011 veranlassten die Bundesrepublik Deutschland zu einer Beendigung der Kernenergienutzung sowie zu einer Beschleunigung der Energiewende. Eine zentrale Säule bilden dabei Photovoltaikanlagen, bei denen ein Teil der Sonneneinstrahlung in elektrische Energie umgewandelt wird und die eine wichtige regenerative Quelle der Stromerzeugung durch Erneuerbare Energien verkörpern. Jenes umwelt- und klimapolitisch herausragende Thema besitzt auch wichtige steuerliche Implikationen, wobei es verwundert, dass auf diesem Gebiet – soweit ersichtlich – bislang keine wissenschaftliche/n Arbeit/en existent ist/sind. Die weitreichenden und zum Teil unübersichtlichen steuerlichen Folgen führen oftmals dazu, dass die Klientel der Nutzung von Erneuerbaren Energien einen steuerlichen Beistand konsultiert, dem wiederum die steuerlichen Konsequenzen rund um Photovoltaikanlagen auch nicht immer geläufig sind.

An dieser Stelle knüpft die Arbeit von Frau StBin *Dr. Stefanie Hansen* an. Im Fokus ihrer Untersuchungen steht die steuerliche Behandlung von in Deutschland belegenen gebäudeabhängigen und rein Strom erzeugenden Photovoltaikanlagen aufseiten des Anlagenbetreibers in der Rechtsform eines Einzelunternehmens, welches seinen Strom zumindest teilweise in das allgemeine Stromnetz einspeist. Hiervon ausgehend stellen sich die nachstehenden Forschungsfragen innerhalb eines hochaktuellen sowie simultan komplexen Forschungsgebiets, welches neben steuerlichem und bilanziellem fundierten Wissen zwingend technische Kenntnisse und Abläufe im Photovoltaikanlagenbereich voraussetzt und miteinander vereint. Erstens sind geltende steuerliche Regelungen aufgrund der Nichterwähnung von Photovoltaikanlagen in den einschlägigen Gesetzen auf diesen Typus nachhaltiger Energien zu transferieren und einer eingehenden problemorientierten wissenschaftlichen Analyse zu unterziehen. Hierbei wird folgerichtig auf umsatz- und ertragsteuerliche Aspekte fokussiert, welche die zentrale Rolle bei der Besteuerung von Photovoltaikanlagen einnehmen. Zweitens sind die theoretisch gewonnenen Erkenntnisse mittels eines an Photovoltaikanlagenbetreiber bzw. deren steuerliche Berater gerichteten Fragebogens in der Praxis zu validieren, bevor drittens zwei Lösungsansätze zur Komplexitätsreduktion bei der Besteuerung von Photovoltaikanlagenbetreibern vorgestellt und – auch unter Berücksichtigung der Akzeptanz innerhalb der durchgeführten Studie – diskutiert werden.

Die aus der Arbeit von Frau StBin *Dr. Stefanie Hansen* gewonnenen Forschungsergebnisse leisten einen sehr wertvollen Beitrag für den Bereich der Besteuerung von Photovoltaikanlagen. Es werden innovativ die Bereiche der Erneuerbaren Energien sowie der Umsatz- und Ertragsbesteuerung und auch der steuerlichen Gewinnermittlung miteinander verknüpft, wissenschaftlich fundiert untersucht sowie Handlungsempfehlungen abgeleitet und mithin eine in diesem Bereich bislang bestehende Forschungslücke verringert. Ein besonderes Augenmerk ist dabei auf die hervorragend auf den Erkenntnissen des theoretischen Teils abgestimmte, sehr ausführliche sowie strukturell komplexe Umfrage zu richten. Jener empirische Teil der Arbeit, welcher

die äußerst beachtliche Anzahl von 264 verwertbaren Fragebögen als Stichprobenumfang umfasst, belegt zum einen die Relevanz des Themas respektive das Interesse der Teilnehmenden. Zum anderen werden zahlreiche hochinteressante Erkenntnisse geliefert und sogar relevante steuerliche Missstände innerhalb der Besteuerungspraxis aufgedeckt. Es bleibt zu wünschen, dass die akribisch erarbeiteten Forschungsergebnisse von Frau StBin *Dr. Stefanie Hansen* nicht nur in der Wissenschaft, sondern auch in der Praxis eine angemessene Beachtung finden und eine wertvolle Diskussionsgrundlage für eine (notwendige) Vereinfachung der Besteuerung auf diesem Gebiet bilden.

Trier, im Mai 2018

*Univ.-Prof. Dr. Lutz Richter*

# Vorwort

Die vorliegende Arbeit entstand während meiner Tätigkeit als wissenschaftliche Mitarbeiterin an der Professur für Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Unternehmensrechnung der Universität Trier. Sie wurde im Oktober 2017 unter dem Titel „Die Besteuerung Erneuerbarer Energien im Wirkungsfeld von Photovoltaikanlagen – eine normative Analyse des Status Quo steuerrechtlicher Problembereiche sowie Entwicklung eines Lösungsansatzes zur Komplexitätsreduktion der Besteuerung“ als Dissertationsschrift vorgelegt. Die Promotion fand im März 2018 ihren erfolgreichen Abschluss.

Mein ganz herzlicher Dank gebührt meinem akademischen Lehrer und Doktorvater, Herrn Univ.-Prof. Dr. Lutz Richter, ohne den dieses Vorhaben niemals zu Stande gekommen wäre. Ich danke ihm für sein Vertrauen und für seine Unterstützung, Betreuung und motivierenden Worte. Ebenso gilt mein Dank Herrn Univ.-Prof. Dr. Matthias Wolz für die Übernahme des Zweitgutachtens und Frau Univ.-Prof. Dr. Katrin Mühlfeld für die Übernahme des Vorsitzes des Disputationsausschusses. Für die Aufnahme in die Schriftenreihe „Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen“ bin ich den Herren Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul und Prof. Dr. Claus-Peter Weber zu großem Dank verpflichtet. Danken möchte ich zudem dem gesamten Lehrstuhlteam. Hierbei möchte ich besonderen Dank an Petra Press, der guten Seele der Professur, aber auch an Christian Augel, Dr. Magdalena Kruczynski und Dominik Reeb aussprechen, die mich nicht nur als Kollegen in der gesamten Zeit unterstützten, sondern auch als Freunde für mich da waren. Ich blicke auf die Zeit am Lehrstuhl und alle schönen Erlebnisse mit allen aktuellen und ehemaligen Lehrstuhlmitgliedern mit Freude zurück. Danke an Nadine Fox, Anna-Elisa Nikolis, Kristina Strauß und Nina Wacht dafür, dass Ihr mir nicht nur als Freundinnen beiseite gestanden habt, sondern auch dafür, dass Ihr Euch als Korrekturleser bereit erklärt habt! Auch Frank Rininsland möchte ich an dieser Stelle für das Korrekturlesen einzelner Umsatzsteuerpassagen danken. Für die Unterstützung bei der Erstellung des Fragebogens und die Auswertung der empirischen Studie möchte ich mich bei Dr. Michael Bathen, Dr. Jean-Philippe Décieux und David Lichter bedanken. Für das „Rücken Freihalten“ während den Hochphasen der Dissertation möchte ich dem gesamten Team des Steuerbüros danken.

Mein ganz besonderer Dank gilt meiner Familie, allen voran natürlich meinen Eltern und meinem Mann Simon Hansen, die mich zu aller Zeit immer unterstützt haben und mich in meinem Vorhaben bestärkt haben, auch wenn ich es ihnen nicht immer leicht gemacht habe. Ohne Euch hätte ich es ganz sicher nicht geschafft.

Da ich an dieser Stelle aber natürlich nicht alle Personen namentlich nennen kann, die mich unterstützt haben, so möchte ich zum Abschluss schlichtweg noch einmal „Danke“ sagen an alle, die mich auf diesem Weg begleitet, mir den Rücken freigehalten haben, mir Mut zugesprochen haben oder einfach nur zugehört haben.



# Inhaltsübersicht

|  |               |
|--|---------------|
| <b>Geleitwort</b> .....  | <b>VII</b>    |
| <b>Vorwort</b> .....   | <b>IX</b>     |
| <b>Inhaltsübersicht</b> .....  | <b>XI</b>     |
| <b>Inhaltsverzeichnis</b> .....  | <b>XIII</b>   |
| <b>Abbildungsverzeichnis</b> .....   | <b>XIX</b>    |
| <b>Tabellenverzeichnis</b> .....   | <b>XXIII</b>  |
| <b>Anlagenverzeichnis</b> .....  | <b>XXVII</b>  |
| <b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....   | <b>XXIX</b>   |
| <b>Symbolverzeichnis</b> .....   | <b>XXXVII</b> |
| <b>A. Einleitende Bemerkungen</b> .....  | <b>1</b>      |
| I. Problemstellung und Zielsetzung.....  | 1             |
| II. Abgrenzung und methodologische Einordnung des Untersuchungsgegenstands .....   | 3             |
| III. Gang der Untersuchung.....  | 5             |
| <b>B. Die Förderung von Photovoltaikanlagen</b> .....  | <b>9</b>      |
| I. Einspeisevergütung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz.....  | 9             |
| II. Fördermöglichkeiten durch Kreditaufnahme und Zuschüsse .....   | 52            |
| <b>C. Steuerliche Betrachtung von Photovoltaikanlagen</b> .....  | <b>55</b>     |
| I. Systematisierung von Photovoltaikanlagen.....   | 55            |
| II. Umfassende Würdigung der Besteuerung von Photovoltaikanlagen.....  | 57            |
| III. Ausgewählte Spezialfälle im Wirkungsfeld von Photovoltaikanlagen.....   | 132           |
| IV. Gegenüberstellung der bisher gewonnenen Ergebnisse .....   | 169           |
| <b>D. Entwicklung eines Lösungsansatzes zur Vereinfachung der Umsatz- und Ertragsbesteuerung</b> .....                         | <b>175</b>    |
| I. Empirische Bestandsaufnahme der gegenwärtigen Situation und der Einschätzung von Anlagenbetreibern und Steuerberatern ..... | 175           |
| II. Lösungsansatz zur Komplexitätsreduktion der Umsatz- und Ertragsbesteuerung   | 204           |
| <b>E. Zusammenfassung der Forschungsergebnisse</b> .....   | <b>223</b>    |
| <b>Anhang</b> .....  | <b>227</b>    |
| <b>Literaturverzeichnis</b> .....  | <b>247</b>    |
| <b>Stichwortverzeichnis</b> .....  | <b>291</b>    |



# Inhaltsverzeichnis

|  |               |
|--|---------------|
| <b>Geleitwort .....</b>  | <b>VII</b>    |
| <b>Vorwort .....</b>   | <b>IX</b>     |
| <b>Inhaltsübersicht .....</b>  | <b>XI</b>     |
| <b>Inhaltsverzeichnis .....</b>  | <b>XIII</b>   |
| <b>Abbildungsverzeichnis .....</b>   | <b>XIX</b>    |
| <b>Tabellenverzeichnis.....</b>  | <b>XXIII</b>  |
| <b>Anlagenverzeichnis .....</b>  | <b>XXVII</b>  |
| <b>Abkürzungsverzeichnis.....</b>  | <b>XXIX</b>   |
| <b>Symbolverzeichnis.....</b>  | <b>XXXVII</b> |
| <b>A. Einleitende Bemerkungen .....</b>  | <b>1</b>      |
| I. Problemstellung und Zielsetzung.....  | 1             |
| II. Abgrenzung und methodologische Einordnung des Untersuchungsgegenstands .....             | 3             |
| III. Gang der Untersuchung.....  | 5             |
| <b>B. Die Förderung von Photovoltaikanlagen.....</b>   | <b>9</b>      |
| I. Einspeisevergütung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz.....                              | 9             |
| 1. Zweck und Zielsetzung des Erneuerbare-Energien-Gesetzes.....                              | 9             |
| 2. Gesetzesgenese.....   | 12            |
| a) Überblick .....   | 12            |
| b) Die erste Phase: Rechtslage bis zum Jahr 1990.....  | 14            |
| c) Die zweite Phase: Stromeinspeisungsgesetz .....   | 15            |
| d) Die dritte Phase: Erneuerbare-Energien-Gesetz .....                                       | 18            |
| (1) Erneuerbare-Energien-Gesetz 2000 und Photovoltaik-Vorschaltgesetz. ....                  | 18            |
| (a) Erneuerbare-Energien-Gesetz 2000 .....   | 18            |
| (b) Photovoltaik-Vorschaltgesetz .....   | 19            |
| (2) Erneuerbare-Energien-Gesetz 2004 .....   | 21            |
| (3) Erneuerbare-Energien-Gesetz 2009 mit anknüpfenden Änderungen .....                       | 21            |
| (a) Erneuerbare-Energien-Gesetz 2009 .....   | 21            |
| (b) Photovoltaik-Novelle 2010 und Europarechtsanpassungsgesetz<br>Erneuerbare Energien ..... | 23            |
| (4) Erneuerbare-Energien-Gesetz 2012 und Photovoltaik-Novelle 2012.....                      | 23            |
| (a) Erneuerbare-Energien-Gesetz 2012 .....   | 23            |
| (b) Photovoltaik-Novelle 2012 .....  | 27            |
| (5) Erneuerbare-Energien-Gesetz 2014 .....   | 32            |

|   |           |
|---|-----------|
| (6) Erneuerbare-Energien-Gesetz 2017 und Mieterstromfördergesetz .....        | 35        |
| 3. Gemeinschaftsrechtskonformität des Erneuerbare-Energien-Gesetzes .....     | 40        |
| a) Überblick .....  | 40        |
| b) Vereinbarkeit mit den Grundfreiheiten .....                                | 42        |
| c) Vereinbarkeit mit dem Beihilferecht .....                                  | 47        |
| II. Fördermöglichkeiten durch Kreditaufnahme und Zuschüsse .....              | 52        |
| <b>C. Steuerliche Betrachtung von Photovoltaikanlagen .....</b>               | <b>55</b> |
| I. Systematisierung von Photovoltaikanlagen .....                             | 55        |
| II. Umfassende Würdigung der Besteuerung von Photovoltaikanlagen .....        | 57        |
| 1. Allgemeine Pflichten des Anlagenbetreibers .....                           | 57        |
| a) Überblick .....  | 57        |
| b) Pflichten vor bzw. bei Aufnahme der Tätigkeit .....                        | 58        |
| (1) Baugenehmigung .....  | 58        |
| (2) Gewerbeanmeldung .....  | 61        |
| (3) Anmeldung beim Finanzamt .....  | 62        |
| (4) Anmeldung bei der Bundesnetzagentur .....                                 | 63        |
| c) Pflichten im laufenden Geschäftsbetrieb .....                              | 64        |
| (1) Buchführungspflicht .....   | 64        |
| (2) Steuererklärungspflicht .....   | 64        |
| (3) Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen .....                               | 65        |
| 2. Umsatzsteuerliche Konsequenzen des Betriebs einer Photovoltaikanlage ..... | 67        |
| a) Umsatzbesteuerung des typisierten Grundfalls .....                         | 67        |
| (1) Überblick .....   | 67        |
| (2) Unternehmereigenschaft .....  | 67        |
| (3) Anwendung der Kleinunternehmerregelung .....                              | 69        |
| (4) Zuordnung zum Unternehmensvermögen .....                                  | 72        |
| (5) Prüfung der Wiederverkäufereigenschaft des Anlagenbetreibers .....        | 75        |
| (6) Laufende Umsatzbesteuerung .....  | 75        |
| (a) Einspeisevergütung .....  | 75        |
| (i) Überblick .....   | 75        |
| (ii) Einspeisevergütung für Bestandsanlagen .....                             | 77        |
| (iii) Einspeisevergütung für Neuanlagen .....                                 | 79        |
| (b) Direktvermarktung .....   | 80        |
| (c) Markt- und Managementprämie .....   | 81        |
| (d) Ausschreibungsverfahren .....   | 82        |
| (e) Mieterstromzuschlag .....   | 83        |
| (f) Verwendung des Stroms für nichtunternehmerische Zwecke .....              | 85        |

|      |  |     |
|------|--|-----|
| (i)  | Umsatzsteuerliche Erfassung des Eigenverbrauchs bei Bestandsanlagen.....   | 85  |
| (ii) | Umsatzsteuerliche Erfassung des Eigenverbrauchs bei Alt- bzw. Neuanlagen.....  | 85  |
| (7)  | Vorsteuerabzug.....  | 92  |
| (8)  | Änderung der Verhältnisse i.S. des § 15a UStG.....   | 92  |
| b)   | Umsatzsteuerliche Besonderheiten.....  | 95  |
| (1)  | Umsatzsteuerliche Auswirkungen einer von einer vollständigen Zuordnung abweichenden Unternehmensvermögenszuordnung bei Neuanlagen..... | 95  |
| (2)  | Umsatzsteuerliche Behandlung bei (teilweise) unternehmerischer Verwendung des selbst erzeugten Stroms.....                             | 97  |
| (a)  | Überblick.....   | 97  |
| (b)  | Verwendung des Stroms in weiteren Unternehmensbereichen bei Bestandsanlagen.....   | 97  |
| (c)  | Verwendung des Stroms in weiteren Unternehmensbereichen bei Neuanlagen.....  | 99  |
| (3)  | Fehlende Identität von Anlagenbetreiber und Anlagenerwerber und ihre umsatzsteuerlichen Auswirkungen.....                              | 99  |
| 3.   | Einkommensteuerliche Konsequenzen des Betriebs einer Photovoltaikanlage  | 101 |
| a)   | Einkommensbesteuerung des typisierten Grundfalls.....  | 101 |
| (1)  | Einkunftsart.....  | 101 |
| (2)  | Gewinnermittlungsart.....  | 103 |
| (3)  | Betriebseinnahmen.....   | 104 |
| (a)  | Überblick.....   | 104 |
| (b)  | Fixe Einspeisevergütungen und sonstige Einnahmen aus dem Verkauf von Strom.....  | 105 |
| (c)  | Privatentnahme.....  | 106 |
| (4)  | Betriebsausgaben.....  | 111 |
| (a)  | Überblick.....   | 111 |
| (b)  | Absetzung für Abnutzung.....   | 111 |
| (c)  | Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung.....   | 113 |
| (i)  | Investitionsabzugsbetrag.....  | 113 |
| (ii) | Sonderabschreibung.....  | 118 |
| (d)  | Arbeitszimmer.....   | 118 |
| b)   | Einkommensteuerliche Besonderheiten.....   | 120 |
| (1)  | Anwendung des § 15b EStG im Kontext von Photovoltaikanlagen.....   | 120 |
| (2)  | Bauabzugsteuer.....  | 122 |

|   |     |
|---|-----|
| 4. Gewerbesteuerliche Konsequenzen des Betriebs einer Photovoltaikanlage.....                 | 125 |
| a) Überblick.....   | 125 |
| b) Abgrenzung des Gewerbebetriebs .....   | 126 |
| c) Gewerbesteuerberechnung .....  | 128 |
| d) Vorweggenommene Betriebsausgaben und Investitionsabzugsbetrag .....                        | 129 |
| e) Gewerbesteuererlegung .....  | 130 |
| III. Ausgewählte Spezialfälle im Wirkungsfeld von Photovoltaikanlagen.....                    | 132 |
| 1. Rechtsformabhängige bzw. einkunftsartspezifische Besonderheiten.....                       | 132 |
| a) Betreiben von Photovoltaikanlagen durch Gemeinschaften und<br>Personengesellschaften ..... | 132 |
| (1) Überblick.....  | 132 |
| (2) Neugründungsfall.....   | 133 |
| (3) Betreiben einer Photovoltaikanlage durch bestehende<br>Personenzusammenschlüsse .....     | 134 |
| (a) Problematik.....  | 134 |
| (b) Personengesellschaft .....  | 134 |
| (c) Personengemeinschaft .....  | 137 |
| b) Betreiben von Photovoltaikanlagen durch Kapitalgesellschaften .....                        | 138 |
| c) Betreiben von Photovoltaikanlagen durch gemeinnützige Körperschaften ..                    | 139 |
| (1) Klassifizierung.....  | 139 |
| (2) Steuerliche Implikationen.....  | 141 |
| d) Betreiben von Photovoltaikanlagen durch Land- und Forstwirte.....                          | 142 |
| 2. Rechtsform- und steuerartenübergreifende Besonderheiten.....                               | 144 |
| a) Die Dachsanierung im umsatz- und ertragsteuerlichen Kontext .....                          | 144 |
| (1) Vorbemerkungen.....   | 144 |
| (2) Umsatzsteuerliche Berücksichtigung von Gebäudeaufwendungen .....                          | 144 |
| (a) Überblick .....   | 144 |
| (b) Herstellung eines Gebäudes.....   | 145 |
| (c) Erhaltungsaufwand für ein vorhandenes Gebäude.....  | 146 |
| (3) Ertragsteuerliche Berücksichtigung von Gebäudeaufwendungen .....                          | 148 |
| b) Die Dachverpachtung im umsatz- und ertragsteuerlichen Kontext .....                        | 150 |
| (1) Grundsätzliche Konsequenzen für Verpächter und Anlagenbetreiber ..                        | 150 |
| (2) Konsequenzen der Übernahme der Dachsanierung durch den<br>Anlagenbetreiber.....           | 151 |
| c) Die steuerliche Behandlung eines Stromspeichers .....                                      | 153 |
| (1) Vorbemerkungen.....   | 153 |
| (2) Umsatzsteuerliche Berücksichtigungsfähigkeit eines Stromspeichers ..                      | 154 |
| (a) Erwerb einer Photovoltaikanlage mit einem Stromspeicher .....                             | 154 |

|   |            |
|---|------------|
| (b) Nachrüstung eines Stromspeichers.....   | 154        |
| (3) Ertragsteuerliche Berücksichtigungsfähigkeit eines Stromspeichers ...   | 155        |
| (4) Die steuerliche Behandlung eines Tilgungszuschusses des<br>Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie.....                 | 157        |
| d) Nachträglicher Wechsel eines Photovoltaikanlagenbetreibers durch<br>Veräußerung einer Immobilie.....                           | 158        |
| (1) Überblick .....   | 158        |
| (2) Einkommensteuerliche Auswirkungen .....   | 159        |
| (a) Steuerliche Behandlung des Veräußerers .....  | 159        |
| (b) Steuerliche Behandlung des Erwerbers .....  | 162        |
| (3) Umsatzsteuerliche Auswirkungen.....   | 163        |
| (4) Grunderwerbsteuerliche Auswirkungen.....  | 164        |
| e) Betriebsaufgabe .....  | 166        |
| IV. Gegenüberstellung der bisher gewonnenen Ergebnisse .....  | 169        |
| <b>D. Entwicklung eines Lösungsansatzes zur Vereinfachung der Umsatz- und<br/>Ertragsbesteuerung .....</b>                        | <b>175</b> |
| I. Empirische Bestandsaufnahme der gegenwärtigen Situation und der Einschätzung<br>von Anlagenbetreibern und Steuerberatern ..... | 175        |
| 1. Methodisches Vorgehen .....  | 175        |
| a) Ziele und Durchführung der Studie .....  | 175        |
| b) Aufbau des Fragebogens .....   | 176        |
| c) Zielgruppe und Auswertung des Fragebogens .....  | 179        |
| 2. Darstellung der Untersuchungsergebnisse .....  | 180        |
| a) Allgemeine Struktur der Photovoltaikanlagen .....  | 180        |
| b) Steuerliche Struktur der Photovoltaikanlagen .....   | 185        |
| (1) Überblick .....   | 185        |
| (2) Steuerliche Beurteilung .....   | 185        |
| (3) Stromspeicher .....   | 187        |
| (4) Eigenverbrauch .....  | 187        |
| (5) Umsatzsteuer.....   | 190        |
| (a) Vorsteuerabzug und Kleinunternehmerregelung .....   | 190        |
| (b) Unentgeltliche Wertabgabenbesteuerung .....   | 192        |
| (6) Ertragsteuern.....  | 196        |
| (a) Gewinnermittlungsart .....  | 196        |
| (b) Entnahmebesteuerung.....  | 197        |
| (c) Investitionsabzugsbetrag.....   | 198        |
| (d) Arbeitszimmer .....   | 199        |
| (e) Gewerbesteuer.....  | 200        |

|   |            |
|---|------------|
| 3. Zusammenfassende Erkenntnisse des Status Quo der Besteuerung von Photovoltaikanlagen ..... | 201        |
| II. Lösungsansatz zur Komplexitätsreduktion der Umsatz- und Ertragsbesteuerung                | 204        |
| 1. Konzeption vereinfachter Gewinnermittlungsvorschriften .....                               | 204        |
| 2. Konzeption einer standardisierten Anlage zur Abrechnung des Netzbetreibers .....           | 208        |
| 3. Akzeptanz möglicher Lösungsansätze in der Praxis .....                                     | 212        |
| a) Überblick .....  | 212        |
| b) Akzeptanz des Lösungsansatzes vereinfachter Gewinnermittlungsvorschriften .....            | 212        |
| c) Akzeptanz des Lösungsansatzes einer standardisierten Anlage .....                          | 217        |
| d) Beurteilung der Akzeptanz beider Lösungsvorschläge .....                                   | 220        |
| <b>E. Zusammenfassung der Forschungsergebnisse .....</b>                                      | <b>223</b> |
| <b>Anhang .....</b>   | <b>227</b> |
| <b>Literaturverzeichnis .....</b>   | <b>247</b> |
| <b>Stichwortverzeichnis .....</b>   | <b>291</b> |

# Abbildungsverzeichnis

|   |    |
|---|----|
| Abbildung A.1: Gang der Untersuchung .....  | 7  |
| Abbildung B.1: Motive des EEG 2017 .....  | 10 |
| Abbildung B.2: Grundelemente des EEG .....  | 12 |
| Abbildung B.3: Entwicklung der installierten Leistung der Photovoltaikanlagen und des<br>Anteils dieser am gesamten Stromverbrauch (2000 bis 2016).....   | 20 |
| Abbildung B.4: Erzielbare Vergütung bei Direktvermarktung nach dem<br>Marktprämienmodell .....  | 26 |
| Abbildung B.5: Beziehungen zwischen Anlagenbetreiber und Netzbetreiber bzw.<br>Stromabnehmer bei EEG-Festvergütung und Marktprämienmodell.....  | 27 |
| Abbildung B.6: Entwicklung der jährlichen neu installierten Leistung der<br>Photovoltaikanlagen und der Vergütungshöhe für den eingespeisten<br>Strom.....  | 38 |
| Abbildung B.7: Mieterstromfördergesetz .....  | 39 |
| Abbildung B.8: Prüfungsfolge Gemeinschaftsrechtskonformität oder -inkonformität von<br>Beschränkungen der Grundfreiheiten .....   | 44 |
| Abbildung B.9: Prüfung Gemeinschaftsrechtskonformität oder -inkonformität staatlicher<br>Beihilfen .....  | 49 |
| Abbildung C.1: Systematisierung von Photovoltaikanlagen nach der Bauart .....   | 56 |
| Abbildung C.2: Systematisierung von Photovoltaikanlagen nach der Inbetriebnahme .....   | 57 |
| Abbildung C.3: Umsatzsteuerliche Behandlung in Abhängigkeit der Inbetriebnahme der<br>Photovoltaikanlage .....  | 76 |
| Abbildung C.4: Beispielhafte Darstellung der Rücklieferung des dezentral verbrauchten<br>Stroms bei Bestandsanlagen.....  | 78 |
| Abbildung C.5: Beispielhafte Darstellung der umsatzsteuerlichen Behandlung der fingierten<br>vollständigen Lieferung des Stroms vom Anlagenbetreiber an den<br>Netzbetreiber bei Bestandsanlagen..... | 79 |
| Abbildung C.6: Beispielhafte Darstellung der umsatzsteuerlichen Behandlung der<br>Einspeisevergütung bei Neuanlagen.....  | 80 |
| Abbildung C.7: Übersicht der Prüfung der Markt- und Managementprämie als<br>Leistungsaustausch, zusätzliches Entgelt von dritter Seite oder Zuschuss..  | 81 |
| Abbildung C.8: Umsatzsteuerliche Behandlung der Förderung von Mieterstrom.....  | 84 |
| Abbildung C.9: Umsatzsteuerliche Behandlung eines Unternehmers nach dem<br>Mieterstromfördergesetz .....  | 85 |
| Abbildung C.10: Beispielhafte Darstellung der umsatzsteuerlichen Behandlung von<br>Neuanlagen, insbesondere Behandlung des Direktverbrauchs.....  | 91 |
| Abbildung C.11: Umsatzsteuerliche Konsequenzen einer Stromentnahme in andere<br>Unternehmensbereiche.....   | 98 |

|   |     |
|---|-----|
| Abbildung C.12: Nicht steuerbarer Innenumsatz bei Verwendung des Stroms in anderen Unternehmensteilen .....   | 99  |
| Abbildung C.13: Prüfung der Anwendung von § 15b EStG .....  | 122 |
| Abbildung C.14: Konstellation einer vermietenden Personengesellschaft vor dem Hintergrund des Mieterstromfördergesetzes.....  | 135 |
| Abbildung C.15: Gründung einer Schwesterpersonengesellschaft zur Vermeidung der Abfärbewirkung vor dem Hintergrund des Mieterstromfördergesetzes ....                 | 136 |
| Abbildung C.16: Überlassung von Dachflächen zwischen Schwesterpersonengesellschaften.....   | 136 |
| Abbildung C.17: Betreiben von Photovoltaikanlagen durch bestehende Personenzusammenschlüsse in Form von Personengesellschaft bzw. -gemeinschaft.....                  | 138 |
| Abbildung C.18: Vorsteuerabzug aus Gebäudeaufwendungen für Photovoltaikanlagen ....   | 148 |
| Abbildung C.19: Tauschähnlicher Umsatz bei Pacht einer Dachfläche gegen Übernahme der Dachsanierung .....   | 152 |
| Abbildung C.20: Umsatzsteuerliche Behandlung eines Stromspeichers.....  | 155 |
| Abbildung C.21: Einkommensteuerliche Behandlung eines Stromspeichers.....   | 157 |
| Abbildung D.1: Gliederung des Fragebogens .....   | 177 |
| Abbildung D.2: Teilnehmerstruktur der Umfrage .....   | 180 |
| Abbildung D.3: Kategorisierung der Anlage nach dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme.....  | 181 |
| Abbildung D.4: Herkunftsgebiete jener der Untersuchung zugrunde liegenden Photovoltaikanlagen .....   | 182 |
| Abbildung D.5: Rechtsform des Betriebs der Photovoltaikanlagen.....   | 183 |
| Abbildung D.6: Größe der Photovoltaikanlagen in kWp.....  | 184 |
| Abbildung D.7: Vergleich der Mittelwerte der Gruppen Steuerberater und Anlagenbetreiber hinsichtlich des Kenntnisstands zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen ..... | 185 |
| Abbildung D.8: Ermittlung des Eigenverbrauchsanteils .....  | 189 |
| Abbildung D.9: Vorhaben einer Rückoption von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerregelung.....   | 192 |
| Abbildung D.10: Wertermittlungsmethode der unentgeltlichen Wertabgabe.....  | 194 |
| Abbildung D.11: Ausfüllhilfe für die Anlage EÜR des Bayerischen Landesamts für Steuern .....  | 207 |
| Abbildung D.12: Beurteilung des Nutzengrads einer vereinfachten Gewinnermittlung.....   | 213 |
| Abbildung D.13: Vergleich der Mittelwerte hinsichtlich der Beurteilung des Nutzengrads einer vereinfachten Gewinnermittlung .....                                     | 213 |
| Abbildung D.14: Beurteilung des Nutzengrads einer standardisierten Anlage .....   | 217 |
| Abbildung D.15: Vergleich der Mittelwerte hinsichtlich der Beurteilung des Nutzengrads einer standardisierten Anlage .....  | 218 |

Abbildung D.16: Vergleich der Mittelwerte hinsichtlich der Beurteilung des Nutzengrads  
einer standardisierten Anlage ..... 221



# Tabellenverzeichnis

|               |  |     |
|---------------|--|-----|
| Tabelle B-1:  | Historische Entwicklung des EEG.....   | 14  |
| Tabelle B-2:  | Überblick Vergütungen von Gebäudeanlagen bis 30 kWp vom 01.01.2009 bis 31.03.2012 .....  | 25  |
| Tabelle B-3:  | Überblick Vergütungen von Gebäudeanlagen von 01.04.2012 bis 31.07.2014.....  | 29  |
| Tabelle B-4:  | Ermittlung der Einspeisevergütung vor und nach Inkrafttreten der Photovoltaik-Novelle 2012 .....   | 31  |
| Tabelle B-5:  | Überblick Vergütungen von Gebäudeanlagen vom 01.08.2014 bis 31.12.2016.....  | 34  |
| Tabelle B-6:  | Überblick Vergütungen von Gebäudeanlagen von 01.01.2017 bis 31.07.2017.....  | 37  |
| Tabelle B-7:  | Höhe des Tilgungszuschusses .....  | 54  |
| Tabelle C-1:  | Übersicht der Landesbaubestimmungen über die Genehmigungsfreiheit von Photovoltaikanlagen.....   | 61  |
| Tabelle C-2:  | Zuordnung der Photovoltaikanlage zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen .....   | 74  |
| Tabelle C-3:  | Ermittlungsmethoden für die Bestimmung der dezentral verbrauchten Strommenge.....  | 88  |
| Tabelle C-4:  | Ermittlung der Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe .....  | 90  |
| Tabelle C-5:  | Standardisierte Totalüberschussprognose .....  | 103 |
| Tabelle C-6:  | Heranzuziehende Werte für die ertragsteuerliche Bewertung der Privatentnahme .....   | 110 |
| Tabelle C-7:  | Einkommensteuerliche Abgrenzung zwischen Betriebsvorrichtung und Gebäudebestandteil.....   | 113 |
| Tabelle C-8:  | Auflösung eines Investitionsabzugsbetrags .....  | 117 |
| Tabelle C-9:  | Allgemeines Schema zur Berechnung der Gewerbesteuer .....  | 128 |
| Tabelle C-10: | Bewertungsrechtliche Abgrenzung von Betriebsvorrichtung und Gebäudebestandteil.....  | 165 |
| Tabelle C-11: | Gegenüberstellung der umsatz- und einkommensteuerlichen Problembereiche des Photovoltaikanlagenbetreibers .....  | 170 |
| Tabelle C-12: | Gegenüberstellung der umsatz- und einkommensteuerlichen Konsequenzen im Rahmen von ausgewählten Spezialfällen im Wirkungsfeld von Photovoltaikanlagen..... | 174 |
| Tabelle D-1:  | Rechtsform des Betriebs der Photovoltaikanlagen.....   | 183 |
| Tabelle D-2:  | Größe der Photovoltaikanlagen in kWp.....  | 184 |
| Tabelle D-3:  | Kreuztabelle Vorabfrage und Kenntnisstand Besteuerung von Photovoltaikanlagen.....   | 185 |

|               |  |     |
|---------------|--|-----|
| Tabelle D-4:  | Erstellung von Umsatzsteuervoranmeldungen.....   | 186 |
| Tabelle D-5:  | Erstellung von Umsatzsteuerjahreserklärungen.....  | 186 |
| Tabelle D-6:  | Erstellung von Gewinnermittlungen für einkommensteuerliche Zwecke .  | 187 |
| Tabelle D-7:  | Anschluss eines Stromspeichers.....  | 187 |
| Tabelle D-8:  | Einsatz der zugrunde liegenden Photovoltaikanlagen.....  | 188 |
| Tabelle D-9:  | Ermittlung des Eigenverbrauchsanteils.....   | 189 |
| Tabelle D-10: | Ausweis des Eigenverbrauchs in der Gewinnermittlung.....   | 190 |
| Tabelle D-11: | Geltendmachung des Vorsteuerabzugs.....  | 191 |
| Tabelle D-12: | Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe.....  | 192 |
| Tabelle D-13: | Kreuztabelle Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe und<br>Inbetriebnahmezeitpunkt der Photovoltaikanlage..... | 193 |
| Tabelle D-14: | Wertermittlungsmethode der unentgeltlichen Wertabgabe.....   | 194 |
| Tabelle D-15: | Beibehaltung der Wertermittlungsmethode der unentgeltlichen<br>Wertabgabe.....                                       | 195 |
| Tabelle D-16: | Kreuztabelle Wertermittlungsmethode der unentgeltlichen Wertabgabe und<br>zukünftige Ermittlungsmethode.....         | 195 |
| Tabelle D-17: | Berücksichtigung der unentgeltlichen Wertabgabe in den<br>Umsatzsteuervoranmeldungen.....                            | 196 |
| Tabelle D-18: | Gewinnermittlungsart.....  | 197 |
| Tabelle D-19: | Wertermittlungsmethode für Entnahmebesteuerung.....  | 198 |
| Tabelle D-20: | Berücksichtigung eines Investitionsabzugsbetrags.....  | 199 |
| Tabelle D-21: | Berücksichtigung eines häuslichen Arbeitszimmers.....  | 200 |
| Tabelle D-22: | Gewerbsteuer.....  | 201 |
| Tabelle D-23: | Kreuztabelle umsatzsteuerliche und einkommensteuerliche Wertermittlung<br>des Eigenverbrauchs.....                   | 202 |
| Tabelle D-24: | Kenntnis über steuerliche Konsequenzen vor der Errichtung der Anlage.  | 203 |
| Tabelle D-25: | Reaktion der Befragten über steuerliche Konsequenzen nach der Errichtung<br>der Anlage.....                          | 203 |
| Tabelle D-26: | Datenblatt der Photovoltaikanlage als Bestandteil der Bescheinigung PV für<br>das Jahr 2016.....                     | 209 |
| Tabelle D-27: | Übersicht der Einnahmen und Ausgaben (Bestandsanlage) als Bestandteil<br>der Bescheinigung PV für das Jahr 2016..... | 210 |
| Tabelle D-28: | Übersicht der Einnahmen und Ausgaben (Alt-/Neuanlage) als Bestandteil<br>der Bescheinigung PV für das Jahr 2016..... | 211 |
| Tabelle D-29: | Beurteilung des Nutzengrads einer vereinfachten Gewinnermittlung.....  | 212 |
| Tabelle D-30: | t-Test zum Mittelwertvergleich vereinfachter<br>Gewinnermittlungsvorschriften zwischen den Teilnehmergruppen.....    | 215 |
| Tabelle D-31: | Kreuztabelle Akzeptanz vereinfachter Gewinnermittlungsvorschriften in<br>Abhängigkeit des Teilnehmerkreises.....     | 215 |

|               |   |     |
|---------------|---|-----|
| Tabelle D-32: | Chi-Quadrat-Test im Rahmen der Akzeptanz vereinfachter<br>Gewinnermittlungsvorschriften .....                       | 216 |
| Tabelle D-33: | Beurteilung des Nutzengrads einer standardisierten Anlage .....   | 217 |
| Tabelle D-34: | t-Test zum Mittelwertvergleich des Vorschlags einer standardisierten<br>Anlage zwischen den Teilnehmergruppen ..... | 219 |
| Tabelle D-35: | Kreuztabelle Akzeptanz einer standardisierten Anlage in Abhängigkeit des<br>Teilnehmerkreises .....                 | 219 |
| Tabelle D-36: | Chi-Quadrat-Test im Rahmen der Akzeptanz einer standardisierten<br>Anlage .....                                     | 220 |



## **Anlagenverzeichnis**

|           |                               |     |
|-----------|-------------------------------|-----|
| Anlage 1: | Anschreiben zur Umfrage ..... | 227 |
| Anlage 2: | Fragebogen .....              | 228 |



# Abkürzungsverzeichnis

## A

|                 |       |  |
|-----------------|-------|--|
| a.A.            | ..... | anderer Ansicht  |
| a.D.            | ..... | außer Dienst   |
| a.F.            | ..... | alte Fassung   |
| ABl. EG         | ..... | Amtsblatt EG   |
| ABl. EU         | ..... | Amtsblatt EU   |
| ABl. Saarland   | ..... | Amtsblatt Saarland   |
| Abs.            | ..... | Absatz   |
| AEAO            | ..... | Anwendungserlass zur Abgabenordnung  |
| AEUV            | ..... | Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union   |
| AfaA            | ..... | Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung                         |
| AIFM-StAnpG     | ..... | Gesetz zur Anpassung des Investmentsteuergesetzes und anderer Gesetze an das AIFM-Umsetzungsgesetz |
| AktG            | ..... | Aktiengesetz   |
| AL              | ..... | Arbeitslöhne   |
| AmtshilfeRLUmsG | ..... | Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz   |
| AnlRegV         | ..... | Anlagenregisterverordnung  |
| Anm. d. Verf.   | ..... | Anmerkung der Verfasserin  |
| AO              | ..... | Abgabenordnung   |
| AöR             | ..... | Archiv des öffentlichen Rechts ( <i>Zeitschrift</i> )  |
| AStG            | ..... | Außensteuergesetz  |
| Aufl.           | ..... | Auflage  |
| AV              | ..... | Sachanlagevermögen   |
| AW              | ..... | anzulegender Wert nach EEG 2014  |

## B

|          |       |   |
|----------|-------|---|
| BAnz AT  | ..... | Bundesanzeiger Amtlicher Teil   |
| BauGB    | ..... | Baugesetzbuch   |
| BauO Bln | ..... | Bauordnung für Berlin   |
| BauO LSA | ..... | Bauordnung des Landes Sachsen-Anhalt  |
| BauO NRW | ..... | Bauordnung für das Land Nordrhein-Westfalen – Landesbauordnung                    |
| BayBO    | ..... | Bayerische Bauordnung   |
| BayGVBl  | ..... | Bayerisches Gesetz- und Verordnungsblatt  |
| BB       | ..... | Betriebs-Berater ( <i>Zeitschrift</i> )   |
| BbgBO    | ..... | Brandenburgische Bauordnung   |
| BC       | ..... | <i>Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (Zeitschrift)</i> |
| BDI      | ..... | Bundesverband der Deutschen Industrie   |

|                    |   |
|--------------------|---|
| BeckRS.....        | Beck-Rechtsprechung, Datenbank beck-online                                  |
| BeckVerw.....      | Verwaltungsanweisungen-Datenbank beck-online                                |
| begr.....          | begründet   |
| BewG.....          | Bewertungsgesetz  |
| BFH.....           | Bundesfinanzhof   |
| BFH/NV.....        | Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs |
| BFHE.....          | Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs                            |
| BFuP.....          | Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis ( <i>Zeitschrift</i> )         |
| BGB.....           | Bürgerliches Gesetzbuch   |
| BGBI.....          | Bundesgesetzblatt   |
| BGH.....           | Bundesgerichtshof   |
| BGHZ.....          | Entscheidungen des Bundesgerichtshof in Zivilsachen                         |
| BMF.....           | Bundesministerium der Finanzen  |
| BR-Drucks.....     | Bundesrat-Drucksache  |
| Brem. GBl.....     | Gesetzblatt der Freien Hansestadt Bremen                                    |
| Bremische LBO..... | Bremische Landesbauordnung  |
| BStBl.....         | Bundessteuerblatt   |
| BT-Drucks.....     | Bundestag-Drucksache  |
| BuchO.....         | Buchungsordnung für die Finanzämter   |
| Buchst.....        | Buchstabe   |
| BVerfG.....        | Bundesverfassungsgericht  |
| BVerwG.....        | Bundesverwaltungsgericht  |
| bzw.....           | beziehungsweise   |
| <b>C</b>           |   |
| ca.....            | circa   |
| CDU.....           | Christlich Demokratische Union Deutschlands                                 |
| CSU.....           | Christlich Soziale Union in Bayern  |
| <b>D</b>           |   |
| DB.....            | Der Betrieb ( <i>Zeitschrift</i> )  |
| Doppelbuchst.....  | Doppelbuchstabe   |
| DStR.....          | Deutsches Steuerrecht ( <i>Zeitschrift</i> )                                |
| DStRE.....         | Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst ( <i>Zeitschrift</i> )          |
| DStZ.....          | Deutsche Steuer-Zeitung ( <i>Zeitschrift</i> )                              |
| <b>E</b>           |   |
| EAG EE.....        | Europarechtsanpassungsgesetz Erneuerbare Energien                           |
| EEG.....           | Erneuerbare-Energien-Gesetz   |
| EEV.....           | Erneuerbare-Energien-Verordnung   |
| EFG.....           | Entscheidungen der Finanzgerichte ( <i>Zeitschrift</i> )                    |

|                          |  |
|--------------------------|--|
| EFS.....                 | Enterprise Feedback Suite  |
| EGV .....                | Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft   |
| EnergieStG .....         | Energiesteuergesetz  |
| EnWDigitG.....           | Gesetz zur Digitalisierung der Energiewende  |
| EnWG.....                | Energiewirtschaftsgesetz   |
| EnZW .....               | Zeitschrift für das gesamte Recht der Energiewirtschaft<br>( <i>Zeitschrift</i> )                        |
| EPEX Spot SE .....       | Europäische Strombörse (European Power Exchange)   |
| EStDV .....              | Einkommensteuer-Durchführungsverordnung  |
| EStG .....               | Einkommensteuergesetz  |
| EStR 2012.....           | Einkommensteuerrichtlinien 2012  |
| ET.....                  | Energiewirtschaftliche Tagesfragen ( <i>Zeitschrift</i> )  |
| etc.....                 | und so weiter ( <i>lateinisch</i> )  |
| EU .....                 | Europäische Union  |
| EuG .....                | Gericht der Europäischen Union   |
| EuGH.....                | Europäischer Gerichtshof   |
| EUV .....                | Vertrag über die Europäische Union   |
| EuZW .....               | Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht ( <i>Zeitschrift</i> )                                      |
| EV .....                 | anzulegender Wert nach EEG 2012  |
| EVuKWKStromBestÄndG..... | Gesetz zur Änderung der Bestimmungen zur Stromerzeugung aus Kraft-Wärme-Kopplung und zur Eigenversorgung |

**F**

|              |   |
|--------------|---|
| f.....       | folgende  |
| FDP .....    | Freie Demokratische Partei                                |
| ff.....      | fortfolgende  |
| FiMaNoG..... | Finanzmarktnovellierungsgesetz                            |
| FFAV.....    | Freiflächenausschreibungsverordnung                       |
| FR.....      | Finanz-Rundschau Ertragsteuerrecht ( <i>Zeitschrift</i> ) |

**G**

|                             |  |
|-----------------------------|--|
| GBL Baden-Württemberg ..... | Gesetzblatt Baden-Württemberg                        |
| GbR .....                   | Gesellschaft bürgerlichen Rechts                     |
| GEEV .....                  | Grenzüberschreitende-Erneuerbare-Energien-Verordnung |
| gem.....                    | gemäß  |
| GewArch .....               | Gewerbe Archiv ( <i>Zeitschrift</i> )                |
| GewO .....                  | Gewerbeordnung                                       |
| GewStDV .....               | Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung                 |
| GewStG .....                | Gewerbsteuergesetz                                   |
| GewStMB.....                | Gewerbsteuerermessbetrag                             |
| GewStR 2009.....            | Gewerbsteuerrichtlinien 2009                         |

|                                |  |
|--------------------------------|--|
| GG.....                        | Grundgesetz  |
| ggf.....                       | gegebenenfalls   |
| GrEStG.....                    | Grunderwerbsteuergesetz  |
| GrEStStzG RP.....              | Landesgesetz über die Bestimmung des Steuersatzes bei der Grunderwerbsteuer des Landes Rheinland-Pfalz |
| GStB.....                      | Gestaltende Steuerberatung ( <i>Zeitschrift</i> )  |
| GV. NRW.....                   | Gesetz- und Verordnungsblatt für das Land Nordrhein-Westfalen  |
| GVBl. Bbg.....                 | Brandenburgisches Gesetz- und Verordnungsblatt   |
| GVBl. Bln.....                 | Gesetz- und Verordnungsblatt für Berlin  |
| GVBl. LSA.....                 | Gesetz- und Verordnungsblatt für das Land Sachsen-Anhalt   |
| GVBl. RLP.....                 | Gesetz- und Verordnungsblatt Rheinland-Pfalz   |
| GVOBl. M-V.....                | Gesetz- und Verordnungsblatt Mecklenburg-Vorpommern  |
| GVOBl. Schleswig-Holstein..... | Gesetz- und Verordnungsblatt für das Land Schleswig-Holstein   |
| GW.....                        | Gigawatt   |
| GWB.....                       | Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen   |

**H**

|                  |  |
|------------------|--|
| HBauO.....       | Hamburgische Bauordnung  |
| HBO.....         | Hessische Bauordnung   |
| HGB.....         | Handelsgesetzbuch  |
| HGVBl.....       | Hessisches Gesetz- und Verordnungsblatt  |
| HLBS Report..... | Report des Hauptverbands der landwirtschaftlichen Buchstellen ( <i>Zeitschrift</i> ) |
| HmbGVBl.....     | Hamburgisches Gesetz- und Verordnungsblatt   |
| hrsg.....        | herausgegeben  |

**I**

|              |  |
|--------------|--|
| i.d.F.....   | in der Fassung                                     |
| i.H.....     | in Höhe  |
| i.H.v.....   | in Höhe von  |
| i.S.....     | im Sinne   |
| i.V.m.....   | in Verbindung mit                                  |
| IBM.....     | International Business Machines Corporation        |
| InvZulG..... | Investitionszulagengesetz                          |
| IStR.....    | Internationales Steuerrecht ( <i>Zeitschrift</i> ) |

**J**

|           |   |
|-----------|---|
| JStG..... | Jahressteuergesetz                            |
| JURA..... | Juristische Ausbildung ( <i>Zeitschrift</i> ) |
| JuS.....  | Juristische Schulung ( <i>Zeitschrift</i> )   |

**K**

|             |   |
|-------------|---|
| KfW .....   | Kreditanstalt für Wiederaufbau            |
| KG .....    | Kommanditgesellschaft                     |
| KösdI ..... | Kölner Steuerialog ( <i>Zeitschrift</i> ) |
| kW .....    | Kilowatt                                  |
| kWh .....   | Kilowatt pro Stunde                       |
| KWK .....   | Kraft-Wärme-Kopplung                      |
| kWp .....   | Kilowatt Peak                             |

**L**

|                              |  |
|------------------------------|--|
| LBauO M-V .....              | Landesbauordnung Mecklenburg-Vorpommern          |
| LBauO RLP .....              | Landesbauordnung Rheinland-Pfalz                 |
| LBO Baden-Württemberg .....  | Landesbauordnung Baden-Württemberg               |
| LBO Saarland .....           | Landesbauordnung Saarland                        |
| LBO Schleswig-Holstein ..... | Landesbauordnung für das Land Schleswig-Holstein |
| LFD .....                    | Landesfinanzdirektion                            |
| lit. ....                    | Litera   |

**M**

|                      |   |
|----------------------|---|
| m .....              | Meter   |
| m.w.N. ....          | mit weiteren Nachweisen   |
| m <sup>2</sup> ..... | Quadratmeter  |
| MittBayNot .....     | Mitteilungen des Bayerischen Notarvereins, der Notarkasse und der Landesnotarkammer Bayern ( <i>Zeitschrift</i> ) |
| MW .....             | Megawatt  |
| MWh .....            | Megawatt pro Stunde   |
| MWp .....            | Megawatt Peak   |
| MwStR .....          | Mehrwertsteuerrecht ( <i>Zeitschrift</i> )  |
| MwStSysRL .....      | Mehrwertsteuersystemrichtlinie  |

**N**

|                 |   |
|-----------------|---|
| n.F. ....       | neue Fassung  |
| n.v. ....       | nicht veröffentlicht  |
| NBauO .....     | Niedersächsische Bauordnung   |
| Nds. GVBl. .... | Niedersächsisches Gesetz- und Verordnungsblatt                        |
| NJW .....       | Neue Juristische Wochenschrift ( <i>Zeitschrift</i> )                 |
| NJW-RR .....    | Rechtsprechungs-Report Zivilrecht ( <i>Zeitschrift</i> )              |
| Nr. ....        | Nummer  |
| NVwZ .....      | Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht ( <i>Zeitschrift</i> )          |
| NVwZ-RR .....   | Rechtsprechungs-Report Verwaltungsrecht ( <i>Zeitschrift</i> )        |
| NWB .....       | Neue Wirtschafts-Briefe ( <i>Zeitschrift</i> )                        |
| NZBau .....     | Neue Zeitschrift für Baurecht und Vergaberecht ( <i>Zeitschrift</i> ) |