

04 | Umsatzsteuerliche Behandlung des Direktverbrauchs von erzeugter Energie

Ausgabe 02 | Juli 2025



Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 31. März 2025 ein Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung des Direktverbrauchs aus Energieerzeugungsanlagen veröffentlicht. Dieses Schreiben bezieht sich auf mehrere BFH-Urteile und bringt Klarheit in die steuerrechtliche Behandlung von dezentral verbrauchtem Strom, insbesondere bei Photovoltaik- und Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen (KWK-Anlagen).

Grundsätze der Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH)

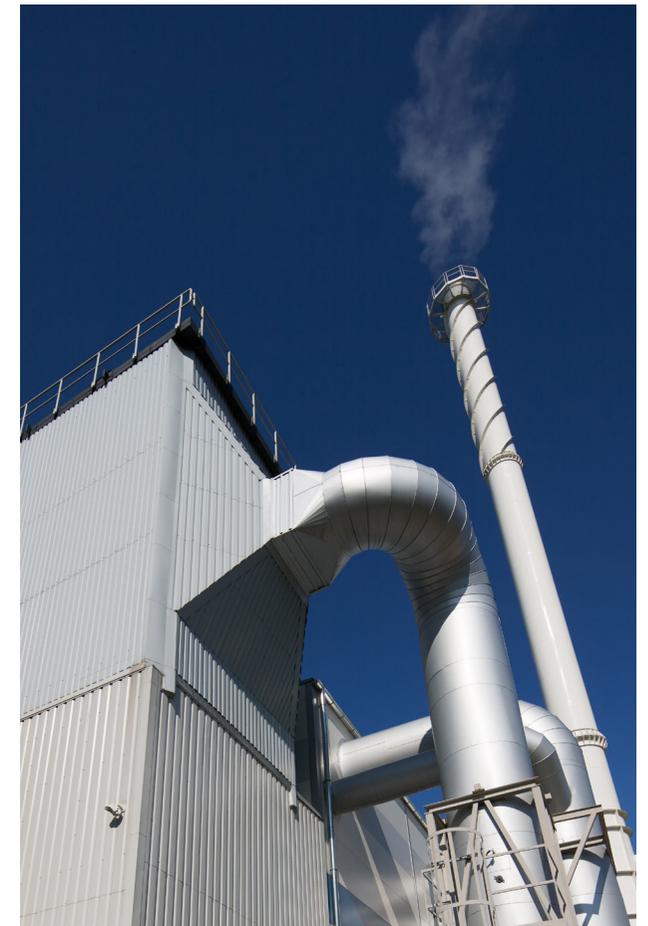
Mit Urteilen vom 29. November 2022 und 11. Mai 2023 hat der BFH – entgegen der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung – entschieden, dass der Direktverbrauch von Strom aus KWK-Anlagen nicht als Lieferung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (§ 3 Abs. 1 UStG) gilt. Der erzeugte und selbst verbrauchte Strom wird nicht an das allgemeine Stromnetz geliefert. Damit ist keine steuerbare Leistung gegeben.

In weiteren Urteilen vom 15. März 2022 und 9. November 2022 hat der BFH zur umsatzsteuerlichen Bemessung der unentgeltlichen Wertabgabe bei der Wärmeabgabe aus einem Blockheizkraft-

werk (BHKW) Stellung genommen. Demnach verstoße der Ansatz des durchschnittlichen Fernwärmepreises anstelle anteiliger Selbstkosten gegen § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG und sei daher unzulässig. Die Bemessungsgrundlage für eine unentgeltliche Wertabgabe von Wärme nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG ist nach den Selbstkosten zu bestimmen, wenn ein Einkaufspreis für den entnommenen oder für einen gleichartigen Gegenstand am Markt nicht ermittelt werden kann.

Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Das BMF hat den Umsatzsteuer-Anwendungserlass entsprechend den Urteilen des BFH angepasst. Betreiber von Photovoltaik- und KWK-Anlagen, die Strom dezentral verbrauchen, fallen unter die neuen Regelungen. Der Direktverbrauch führt nicht zu einer Lieferung. Die Vergütung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) beziehungsweise der KWK-Zuschlag für den selbst verbrauchten Strom sind als nicht steuerbarer, echter Zuschuss zu betrachten. Die Einspeisevergütung für physisch eingespeisten Strom bleibt als Entgelt für Lieferungen bestehen. Die bisherige Hin- und Rücklieferfiktionsentfällt damit.



Darüber hinaus stellen die Änderungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass klar, dass dann, wenn der dezentrale Stromverbrauch zu einer steuerpflichtigen unentgeltlichen Wertabgabe führt, für die Bemessungsgrundlage der fiktive Einkaufspreis im Zeitpunkt des Umsatzes maßgeblich ist.

Die Grundsätze des Schreibens vom BMF sind grundsätzlich in allen offenen Fällen anzuwenden. Hierbei wird jedoch – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs – nicht beanstandet, wenn die Beteiligten für vor dem 1. Januar 2026 ausgeführte Umsätze übereinstimmend Abschnitt 2.5 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses in der bislang geltenden Fassung anwenden.

Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug

Aus den geänderten Regelungen ergeben sich Auswirkungen auf den künftigen, aber auch vergangenen Vorsteuerabzug. Die in KWK-Anlagen produzierte Wärme wird in der Regel selbst verbraucht. Bei nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmern führt dies dazu, dass für diesen Anteil kein Vorsteuerabzug gegeben ist.

Für den auf den produzierten Strom entfallenden Anteil konnte aufgrund der Hin- und Rücklieferfiktion hingegen bisher der volle Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Nunmehr betrifft der Vorsteuerabzug lediglich den Anteil des tatsächlich eingespeisten Stroms. Die Vorsteuerquote sinkt damit, was gegebenenfalls eine Korrektur der Vorsteuer nach § 15a UStG notwendig macht (sofern der Berichtigungszeitraum noch nicht abgelaufen ist).

Kommunen als juristische Personen des öffentlichen Rechts nutzen den in den Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerken produzierten Strom regelmäßig für sogenannte nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne, das heißt für hoheitliche Tätigkeiten. In diesem Fall ist die Anlage nur anteilig, soweit sie unternehmerisch genutzt wird, dem Unternehmen zuzuordnen und der Vorsteuerabzug geltend zu machen. Erhöht sich nun über die Zeit der Nutzung der dezentrale Stromverbrauch für nicht wirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne, unterliegt die Erhöhung der Wertabgabenbesteuerung. Hierfür greifen die nunmehr neu definierten Bemessungsgrundlagen.

Was es weiter zu beachten gilt

Einspeisevergütungen werden regelmäßig im Gutschriftswege durch den Netzbetreiber abgerechnet. Dieser regelt damit auch den Umsatzsteuer ausweis. Es ist daher eine Abstimmung mit dem Netzbetreiber notwendig zur (zeitlichen) Umsetzung der neuen Regelungen.

Fazit

Die neuen Regelungen des BMF schaffen Klarheit für Anlagenbetreiber, die Strom dezentral verbrauchen. Es ist wichtig, die korrekte Ermittlung und Deklaration des Direktverbrauchs sicherzustellen, um steuerliche Nachteile zu vermeiden. Betreiber sollten ihre Anlagen und Verbrauchsstrukturen überprüfen, um den veränderten Anforderungen gerecht zu werden.



Dr. Karoline Schwarz

Senior Managerin, Public Sector Tax,
KPMG
T +49 351 494-4432
kschwarz@kpmg.com

In unseren kostenfreien Webcasts und Veranstaltungen informieren wir Sie über aktuelle Themen:

- Webcast – 11. September 2025: Tax Update Public: Fokus Aktuelle Lohnsteuerfragen bei öffentlich-rechtlichen Körperschaften – [Jetzt zum Webcast anmelden](#)
- Live-Veranstaltung – 15. September 2025: 9. Forum kommunales Steuerrecht in Leipzig – [Jetzt zur Veranstaltung anmelden](#)



Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.

Kontakt

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



Steffen Döring

Partner, Head of Public Sector Tax
T +49 30 2068-3529
steffendoering@kpmg.com



Peter Ballwieser

Director, Public Sector Tax
T +49 221 2073-1820
pballwieser@kpmg.com

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Newsletter
abonnieren:



[Public Sector Insights: Abonnieren Sie unseren Branchennewsletter](#)

[Erfahren Sie mehr zum Thema „Steuern im öffentlichen Sektor“ bei KPMG](#)

German Tax Facts App
Wichtige Themen, News und Events
rund um Steuern.



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2025 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.