

DEUTSCHE INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMER
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)
DER EINZELHANDEL E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43 G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN
E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

3. Februar 2023

Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Per E-Mail

Stellungnahme zum Entwurf eines Anwendungsschreibens zum Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen (§ 12 Absatz 3 UStG)
GZ III C 2 - S 7220/22/10002 :010; DOK 2023/0074912

Sehr geehrte Damen und Herren,

zu dem uns übersandten Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anwendung des Nullsteuersatzes bei Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) nehmen wir gern Stellung. Die Regelung, die zu einer Erleichterung von Meldepflichten und Bürokratie führen soll, stellt die Unternehmen in der praktischen Anwendung vor eine Reihe von Herausforderungen. Die Abgrenzung zu nicht begünstigten Lieferungen und sonstigen Leistungen und Fragen der Nachweisführung treiben die Unternehmen um. Es ist daher zu begrüßen, dass das BMF bereits Mitte Dezember 2022 einen ersten FAQ-Katalog „Umsatzsteuerliche Maßnahmen zur Förderung des Ausbaus von Photovoltaikanlagen“ zur Verfügung gestellt hat und mit dem vorliegenden Entwurf schnellstmöglich ein BMF-Schreiben auf den Weg bringen will. Gleichwohl möchten wir vorab auf die unglückliche

Zeitplanung der Verbändeanhörung hinweisen. Eine 10tägige Stellungnahmefrist, die zudem insgesamt in die Winterferien in Berlin fällt, erschwert die umfangreiche Rückmeldung der Wirtschaft. Ggf. werden wir daher auch „verspätete“ Hinweise der Unternehmerschaft im Nachgang an Ihr Ministerium weiterleiten.

Insgesamt ist der Entwurf des BMF-Schreibens aus unserer Sicht recht gelungen. Viele Punkte, insbesondere der betroffenen Handwerksbetriebe, wurden bereits aufgegriffen. Gleichwohl bedürfen einige Punkte der Nachschärfung, um ausreichend Klarheit für die rechtssichere Anwendung der Regelung zu geben. Ferner besteht weiterer Klärungsbedarf, den wir im Folgenden ausführen. Der bereits erwähnte FAQ-Katalog – Stand 16. Dezember 2022 – enthält zudem einige Erläuterungen, die aus Gründen der Rechtssicherheit in das BMF-Schreiben und damit den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) aufgenommen werden sollten. Das gilt insbesondere für die Erläuterungen, ab wann die Regelung anwendbar ist (Frage 4 der FAQ). Hilfreich wäre zudem, wenn der FAQ-Katalog fortlaufend ergänzt würde.

In Abhängigkeit von der Formulierung des BMF-Schreibens ergeben sich für die Unternehmen Anpassungserfordernisse. Insbesondere wenn Schulungen vorgenommen oder Kassen- und Buchhaltungsprogramme angepasst werden müssen, ist dies nicht kurzfristig leistbar. Gerade Anpassungen der Kassensoftware werden typischerweise von unabhängigen Dritten als Auftragsarbeit vorgenommen. Wir bitten deshalb bei der Umsetzung möglicher Nachweispflichten um eine angemessene Nichtbeanstandungsfrist von mindestens 6 Monaten.

Zu dem übersandten Entwurf des BMF-Schreibens möchten wir auf folgende Punkte hinweisen:

Abschnitt 12.18 Abs. 1 UStAE-E – Lieferung einer PV-Anlage

Die Lieferung einer PV-Anlage umfasst auch Nebenleistungen. Diese teilen – den allgemeinen Grundsätzen in Abschnitt 3.10 UStAE entsprechend – das Schicksal der Hauptleistung und unterliegen ebenfalls dem Nullsteuersatz. Satz 3 enthält eine beispielhafte Aufzählung von Nebenleistungen der Lieferung einer PV-Anlage. U. a. werden dort die Lieferung von Schrauben und Stromkabeln aufgeführt. Demgegenüber werden in Abs. 8 beispielhaft Schrauben, Nägel und Kabel als keine wesentlichen Komponenten aufgeführt, auch wenn diese für die Installation der Anlage notwendig sind. Zur Einheitlichkeit der Leistung wird dort wieder auf Abs. 1 verwiesen. Für eine praktikable Anwendung wären weitere Ausführungen zur Einordnung hilfreich.

Beispiel 1:

Ein Unternehmen vertreibt u. a. sog. Paketlösungen, die alle für die Installation einer Photovoltaikanlage erforderlichen Bauteile in einer gemeinsamen Verpackung enthalten. Diese enthalten auch Komponenten, wie z. B. Schrauben, die u. U. auch in zahlreichen anderen Bereichen als bei der Installation einer Photovoltaikanlage Verwendung finden können. Gleichwohl handelt es sich aus

unserer Sicht bei der Paketlösung um eine einheitliche Leistung, die insgesamt dem Nullsteuersatz unterliegt.

Beispiel 2:

Ein Unternehmen bietet alle Komponenten einer PV-Anlage separat an und der Kunde kann sich die Zusammenstellung – im Laden oder auf der Website – individuell konfigurieren. Das Zubehör, wie z. B. Schrauben oder Kabel, kann aber auch einzeln erworben werden. Ist beim Erwerb einer solch individuell konfigurierten PV-Anlage, d. h. alle Teile werden gemeinsam erworben und es gibt nur eine einheitliche Rechnung, das Zubehör als Nebenleistung anzusehen, welches das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt?

Petition: Es sollten Beispiele aufgenommen werden, um den Widerspruch zwischen Abschnitt 12.18 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 8 des Entwurfs aufzulösen.

Sonderfälle Sale-and-Lease-back/Sale-and-Mietkauf-back

Einen Sonderfall im Leistungsangebot von Leasing-Unternehmen stellen Sale-and-Lease-back (SLB) sowie Sale-and-Mietkauf-back-Verträge (SMB) dar. Sie zeichnen sich dadurch aus, dass das Leasing-Unternehmen die Photovoltaikanlage nicht von einem Dritten (Hersteller oder Händler) erwirbt, sondern vom Kunden, dem es die Anlage anschließend im Wege des Leasings (SLB) oder des Mietkaufs (SMB) zur Nutzung überlässt. Dies kann z. B. dadurch motiviert sein, dass sich der Kunde erst später für eine Finanzierung durch Leasing oder Mietkauf entscheidet oder dass zunächst ein Probetrieb der Anlage beim Kunden erfolgen soll.

Beim SLB verschafft der Kunde im Zuge des „Sale“ dem Leasing-Unternehmen die Verfügungsmacht an der Photovoltaikanlage. Wir gehen entsprechend unseren vorstehenden Ausführungen davon aus, dass diese Lieferung mangels Betreibereigenschaft des Leasing-Unternehmens dem Regelsteuersatz unterliegt und auch keine Geschäftsveräußerung im Ganzen darstellt. Beim SMB liegt demgegenüber von vornherein keine Lieferung an das Leasing-Unternehmen vor, weil der Vorgang insgesamt als Finanzierungsgeschäft zu qualifizieren ist (vgl. Abschn. 3.5 Abs. 7 UStAE).

Klärungsbedürftig ist aus unserer Sicht die Frage, wie einschlägige Leistungsbezüge des Kunden zu behandeln sind, die einem SLB oder SMB vorangehen. Dies betrifft z. B. die ursprüngliche Lieferung der Photovoltaikanlage von einem Hersteller / Händler an den Kunden, die Letzterer später im Zuge des „Sale“ an das Leasing-Unternehmen weiterverkauft. Hierzu stellen sich verschiedene Fragen:

- Erwirbt der Kunde die Anlage als (späterer) Betreiber zum Nullsteuersatz oder als eine Art Zwischenhändler zum Regelsteuersatz (vgl. Abschn. 12.18 Abs. 2 Satz 5 UStAE-E)?

- Spielt es dabei eine Rolle, ob eine Finanzierung durch SLB bzw. SMB bereits im Zeitpunkt der ursprünglichen Lieferung der Anlage an den Kunden beabsichtigt oder sogar vereinbart war? Ist der Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Anlage relevant?
- Welchen Einfluss hat der Umstand, dass in der Variante SMB zwar zivilrechtlich ein Weiterverkauf an das Leasing-Unternehmen erfolgt, dieser jedoch nicht als umsatzsteuerliche Lieferung zu qualifizieren ist?

Im Interesse der Rechtssicherheit für die Besteuerungspraxis bitten wir um eine möglichst klare und einfach anzuwendende Regelung für SLB und SMB. Aus unserer Sicht spricht einiges dafür, den Umstand einer (ggf. späteren) Finanzierung über SLB/SMB bei der Beurteilung des vorangehenden Leistungsbezugs des Kunden unberücksichtigt zu lassen und wie folgt zu verfahren:

- Die Lieferung (einschließlich Installation) einer Photovoltaikanlage an den Betreiber unterliegt bei Vorliegen der im Erlass näher erläuterten Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG stets dem Nullsteuersatz.
- Schließt sich hieran ein SLB an, unterliegt die (Weiter-)Lieferung der Anlage an das Leasing- Unternehmen („Sale“) dem Regelsteuersatz, weil Letzteres nicht Betreiber der Anlage ist oder wird (siehe oben unter 1.). Der „Lease-back“ vom Leasing-Unternehmen an den Kunden unterliegt als sonstige Leistung ebenfalls dem Regelsteuersatz, sofern nicht ausnahmsweise die Voraussetzungen für eine Qualifikation als Lieferung erfüllt sind (vgl. Abschn. 12.18 Abs. 1 Satz 5 ff. UStAE-E i.V.m. Abschn. 3.5 Abs. 5 UStAE).
- Schließt sich hingegen ein SMB an, kommt es ungeachtet des zivilrechtlichen Eigentumsübergangs beim „Sale“ nicht zu einer Verschaffung der Verfügungsmacht. Auch der „Mietkauf-back“ stellt keine umsatzsteuerliche Lieferung dar. Vielmehr ist der gesamte Vorgang als Finanzierungsgeschäft anzusehen (vgl. Abschn. 3.5 Abs. 7 UStAE). Die Frage einer Anwendbarkeit des Nullsteuersatzes stellt sich insoweit nicht.

Petition: Wir bitten um Aufnahme einer möglichst klaren und einfach anzuwendenden Regelung für SLB und SMB, wie sie zuvor dargestellt wurde.

Abschnitt 12.18 Abs. 2 UStAE-E – Betreiber einer PV-Anlage

Die Neuregelung ist nur bei Lieferungen an den Betreiber einer PV-Anlage anwendbar. Wir begrüßen, dass der Erwerber zum Zeitpunkt der Lieferung nur dem Grunde nach als Betreiber eintragungspflichtig ist (Satz 2), sich also nicht (unmittelbar) eintragen muss und die tatsächliche Registrierung im Marktstammdatenregister (MAStR) unerheblich ist (Satz 3, ohne Nummerierung im UStAE-E). Weiterhin begrüßen wir, dass ein nachträglicher Wechsel des Betreibers – und damit ein vom Erwerber abweichender Eintrag im MAStR – für die Anwendung des Nullsteuersatzes ebenfalls unerheblich ist (Satz 3, tatsächlich Satz 4). Anders wären aus unserer Sicht Veräußerungen von Privatwohnungen, Einfamilienhäusern etc. mit installierter PV-Anlage evtl. schädlich, weil

mit der Veräußerung typischerweise auch der Betreiber wechselt. Auch die Regelung, dass bei fehlender Registrierungspflicht der Erwerber als Betreiber angenommen werden kann, ist eine wichtige Vereinfachung (Satz 5, ohne Nummerierung im UStAE).

Wir interpretieren die Regelung so, dass durch einen gewerblichen Unternehmer eine Lieferung zum Nullsteuersatz an einen beliebigen nicht gewerblich tätigen Kunden erfolgen kann, ohne dass dieser zum Betreiber werden oder die Anlage in das MASTR eingetragen werden muss. Dies wäre z. B. der Fall bei:

- Kauf einer PV-Anlage zur Ausnutzung von Preisvorteilen (z. B. Sonderangebot), ohne dass diese unmittelbar installiert wird / werden kann,
- Kauf einer PV-Anlage, z. B. eines Solartischs i.S.v. Abs. 6 Satz 3, UStAE-E als (Geburts- tags- oder Weihnachts-)Geschenk; der Beschenkte wird letztendlich der Betreiber und es ist unerheblich, ob der Solartisch in das MASTR eingetragen wird.

Petition: Wir begrüßen die Vereinfachungsregelungen und bitten um Korrektur der Satznummerierung.

Abschnitt 12.18 Abs. 4 UStAE-E – Vereinfachungsregelung in § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG

Die Vereinfachungsregelung in § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG soll gemäß Abschnitt 12.18 Abs. 4 Satz 3 UStAE- E nicht anwendbar sein, wenn keine tatsächliche Eintragung ins MASTR erfolgt. Damit würde die Anwendung der Vereinfachungsregelung und damit auch der gesamten Vorschrift deutlich erschwert. Entsprechend den Ausführungen in der Gesetzesbegründung (S. 129) soll diese Regelung bei einem Großteil der Fälle vermeiden, dass sich der leistende Unternehmer beim Erwerber über die Nutzungsart des Gebäudes informieren muss.

Die korrekte Rechnungsstellung würde aber bei einer Eintragungspflicht vom Handeln des Kunden abhängen, auf das der Unternehmer keinen Einfluss hat. Zudem würde sich daraus ein erheblicher Kontrollaufwand für die Unternehmen ergeben. Zwar ist der Betreiber gem. § 5 Abs. 5 Satz 1 MaStRV grundsätzlich verpflichtet, die Registrierung innerhalb eines Monats ab Inbetriebnahme der PV-Anlage vorzunehmen. Insbesondere bei separater Lieferung der Anlage ohne Installation aus einer Hand ist für den Lieferanten nicht nachvollziehbar, ob und wann die Inbetriebnahme erfolgt. In Zeiten hoher Nachfrage nach PV-Anlagen sowie dem Fachkräftemangel im Handwerk kann dies u. U. Wochen oder Monate dauern. Der Unternehmer muss aber zeitnah zur Lieferung eine korrekte Rechnung stellen. Auch wenn nur eine Bruttorechnung ohne Umsatzsteuerausweis gestellt würde, würde der Lieferant das volle Umsatzsteuerrisiko tragen. Lediglich in B2B-Fällen könnte eine Nettovereinbarung zugrunde gelegt werden.

Für dem Grunde nach im MASTR nicht registrierungspflichtige Betreiber, bspw. sog. Inselanlagen, kann diese Anforderung zu einer faktischen Registrierungspflicht führen. Dies steht im Widerspruch zu der Regelung der Marktstammdatenregisterverordnung (MaStRV), vgl. § 5 Abs. 2 MaStRV, die in diesen Fällen von der Möglichkeit der freiwilligen Registrierung ausgeht. Es dürfte nach MaStRV nicht registrierungspflichtigen Betreibern einer PV-Anlage nur schwer vermittelbar sein, dass sie sich aus Gründen, die im Umsatzsteuerrecht liegen, doch in das Register eintragen müssen. Ihnen wird damit zusätzliche Bürokratie auferlegt, obwohl die Umsatzsteuerregelung gerade Bürokratie für die Betreiber abbauen / vermeiden soll. Die Regelung steht zudem auch im Widerspruch zum angestrebten einfachen Nachweis der Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes in Absatz 5 des BMF-Entwurfs.

Petition: Das Erfordernis der tatsächlichen Eintragung ins MASTR sollte gestrichen werden.

Abschnitt 12.18 Abs. 5 UStAE-E – Nachweis über das Vorliegen der Voraussetzungen

Entsprechend Abschnitt 12.18 Abs. 5 Satz 2 UStAE-E reicht für den Nachweis der Tatbestandsvoraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG aus, dass der Erwerber erklärt, Betreiber der Photovoltaikanlage zu sein und es sich um ein begünstigtes Gebäude handelt oder die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MASTR nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird. Damit hat der leistende Unternehmer nachgewiesen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. Diese Nachweismöglichkeiten entbinden den Unternehmer von aufwendigen Prüfungen und Kontrollen, die dem Ziel einer bürokratiearmen Abwicklung entsprechen.

Allerdings gelten gem. § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG die Voraussetzungen des Satzes 1 als erfüllt, wenn die Bruttoleistung der PV-Anlage max. 30 kW (peak) beträgt. Aufgrund dieser gesetzlichen Fiktion bedarf es aus unserer Sicht für diese PV-Anlagen keines separaten Nachweises durch Erklärung des Erwerbers. Die maximale Bruttoleistung der gelieferten PV-Anlage ergibt sich aus den Unterlagen (Datenblatt) zum entsprechenden Modell. Im Rahmen der Registrierung der PV-Anlage im MASTR wird hinsichtlich dieser technischen Daten auf die mit der Anlage mitgelieferten Unterlagen verwiesen. Sofern also der leistende Unternehmer anhand der allgemeinen Unterlagen belegen kann, dass es sich beim Liefergegenstand um eine Anlage mit einer Bruttoleistung von max. 30 kW (peak) handelt, hat er auch ohne Erklärung des Kunden sämtliche Nachweispflichten für die Anwendung des Nullsteuersatzes erbracht. Damit würde dem Gedanken der Verwaltungsvereinfachung, wie er in der Gesetzesbegründung zu § 12 Abs. 3 UStG formuliert ist, entsprochen. Dies steht dem freiwilligen Nachweis anhand einer entsprechenden Erklärung nicht entgegen.

Die Beschränkung des Nachweiserfordernisses auf Anlagen > 30 kW (peak) würde auch dem Bedürfnis insbesondere des stationären Handels entsprechen. Bei Verkäufen über die Ladenkasse sind Prüfungen und ein aufwendiger Nachweisprozess, insbesondere mit Papierformularen, in der täglichen Praxis nicht umsetzbar.

Die Erklärung soll entsprechend Abs. 5 Satz 3 auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarungen erfolgen können. Beispielhaft wird auf die AGB verwiesen. Diesen Ansatz zur Vereinfachung begrüßen wir. Es wäre aber möglich, dass eine solche Einschränkung der Verwendung gegen die Vorgaben von §§ 308 Nr. 5 oder 309 Nr. 12 BGB verstößt. Allerdings finden gem. § 310 Abs. 1 Satz 1 BGB die genannten Vorschriften keine Anwendung auf AGB, die gegenüber einem Unternehmer, einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einem öffentlich-rechtlichen Sondervermögen verwendet werden. Daher könnte eine Klausel gegenüber gewerblichen Kunden, dass sie eine erworbene PV-Anlage nicht für Zwecke des Unternehmens verwenden dürfen, evtl. möglich sein. Einschränkungen für private Verbraucher dürften über die ABG hingegen nicht zulässig sein. Dies ist aus unserer Sicht vor dem Hintergrund der Vereinfachungsregelung in § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 und der Definition des Betreibers in Abschnitt 12.8 Abs. 2 UStAE-E für Anlagen mit einer Leistung von bis zu 30 kW (peak) nicht erforderlich. Diese zivilrechtlichen Bewertungen können wir aber aufgrund der kurzen Stellungnahmefrist nicht abschließend prüfen.

Weiterhin möchten wir ausdrücklich darauf hinweisen, dass beim Einzelhandel typischerweise in den Kassen- und Buchhaltungssystemen jede Ware mit genau einem Umsatzsteuersatz verknüpft ist. Eine Differenzierung, wie z. B. in der Gastronomie für den Verzehr vor Ort und die Mitnahme lange üblich, ist mit den aktuellen Systemen des Einzelhandels mangels Notwendigkeit bisher nicht möglich. Eine solche Differenzierung würde nicht nur umfangreichen Programmierungs-, sondern auch Schulungsaufwand des Personals implizieren und wäre zudem bei hochfrequenten Kassenvorgängen höchst fehleranfällig.

Der Nachweis umfasst dabei nach unserem Verständnis alle Tatbestandsvoraussetzungen, z. B. die Notwendigkeit, dass die bezogenen Waren (z. B. Speicher – siehe Abs. 6) ausschließlich dazu verwendet werden, eine begünstigte Photovoltaikanlage zu betreiben, und, dass es sich um wesentliche Komponenten oder ggf. Nebenleistungen zu der Lieferung einer begünstigten Photovoltaikanlage handelt.

Es wäre hilfreich, wenn die Finanzverwaltung ein Muster eines entsprechenden Nachweises zur Verfügung stellen würde. Unternehmen hätten dann einen Anhaltspunkt, wie sie den Nachweis führen können.

Stellt sich im Nachhinein heraus, dass die Bestätigung des Erwerbers nicht korrekt war, darf dies nicht zu einer Nachversteuerung beim Lieferanten / leistenden Unternehmer führen. Insofern sollte eine entsprechende Vertrauensschutzregelung aufgenommen werden. Anderenfalls würde der Unternehmer durch die Neuregelung, die zur Vereinfachung und Entlastung von Bürokratie gedacht ist, unsachgerechten Risiken ausgesetzt. Denn bei einer nachträglichen Umsatzbesteuerung kann die Steuer beim Endkunden in der Regel nicht nachgefordert werden. Zudem wird auch der Endkunde nicht mehr zur Umsatzbesteuerung optieren können, sofern die Nachberechnung vertraglich vorbehalten wurde.

Petition: Wir bitten um Klarstellung, dass bei Anlagen, deren Leistung laut Datenblatt 30 kW (peak) nicht übersteigt, die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 UStG als erfüllt gelten und der liefernde Unternehmer keine Erklärung benötigen. Weiterhin sollte klargestellt werden, dass die Bestätigung des Kunden alle Tatbestandteile des § 12 Nr. 3 UStG umfasst. Aus Gründen der Rechtssicherheit sollte eine Vertrauensschutzregelung für Fälle aufgenommen werden, in denen sich im Nachhinein die Unrichtigkeit der Erklärung ergibt.

Abschnitt 12.18 Abs. 6 UStAE-E – Solarmodule und Speicher

Lt. Abschnitt 12.18 Abs. 6 UStAE-E unterliegen netzgebundene Anlagen und nicht-netzgebundene stationäre Anlagen (sog. Inselanlagen) dem Nullsteuersatz. Als Beispiel für eine stationäre Anlage wird ein „Solartisch“ angeführt. Wir begrüßen diese Einordnung, die aufwendige Abgrenzungen vermeidet. Gleiches gilt für die Vereinfachungsregelung, nach der bei Solarmodulen mit einer Leistung von 500 Watt oder mehr davon auszugehen ist, dass sie für netzgebundene PV-Anlagen oder stationäre Inselanlagen eingesetzt werden und dem Nullsteuersatz unterliegen. Frage 13 der FAQ zu Balkonkraftwerken sollte insofern angepasst werden.

Entsprechend Abschnitt 12.18 Abs. 6 Satz 5 UStAE-E unterliegen Batterien und Speicher dem Nullsteuersatz, wenn diese ausschließlich genutzt werden können, um Strom aus begünstigten Solarmodulen zu speichern. Hier sollte klargestellt werden, dass sich diese Bedingung auf den konkreten Einsatzfall bezieht. Batterien und Speicher, die Solarstrom speichern, haben grundsätzlich die technische Eigenschaft auch Strom aus z. B. Windenergie zu speichern. Eine entsprechende Verwendungserklärung durch den Empfänger sollte als Nachweis für die Anwendung des Umsatzsteuersatzes von 0 % ausreichen (siehe oben).

Petition: Wir bitten um Klarstellung, dass sich die Bedingung der ausschließlichen Nutzung der Batterie für die Speicherung von Solarstrom auf den Einzelfall der erworbenen PV-Anlage bezieht.

Abschnitt 12.18 Abs. 7 und 8 UStAE-E – Wesentliche Komponenten

Wesentliche Komponenten unterliegen ebenfalls dem Nullsteuersatz. Die beispielhafte Aufzählung in Satz 3 sollte u. a. um Unterkonstruktion für Freilandanlagen erweitert werden.

In Abs. 7 Satz 4 sollte klargestellt werden, dass auch die Lieferung entsprechender Teile für bestehende Anlagen vom Nullsteuersatz erfasst werden (siehe insoweit auch die Erläuterung in Frage 8 der FAQ). Der Verweis auf eine Anlage, „die die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 erfüllt“ wird teilweise so gelesen, als seien damit nur neue, d. h. ab dem 1.1.2023 gelieferte / installierte Anlagen gemeint.

Lt. Abschnitt 12.18 Abs. 1 Satz 3 UStAE-E zählt die Lieferung von Schrauben zu den (begünstigten) Nebenleistungen, lt. Abschnitt 12.18 Abs. 8 Satz 1 UStAE-E sind Schrauben keine wesentlichen Komponenten, auch wenn diese für die Installation notwendig sind. Wie bereits unter Abs. 1 ausgeführt, zeigt dieses Beispiel exemplarisch, wie schwierig die Abgrenzung im Einzelfall sein wird. Es sollten daher alle Kern-Komponenten, die für die Installation notwendig sind und zum Zwecke der Installation erworben werden, wesentlich und begünstigt sein. Sofern diese in einem Paket erfolgt, sollte die insgesamt dem Nullsteuersatz unterliegen (vgl. Ausführungen oben).

Entsprechend Satz 2 werden Stromverbraucher als nicht begünstigt qualifiziert. Insoweit wirkt der Hinweis im Klammerzusatz („aber“) auf die Einheitlichkeit der Leistung verwirrend. Der Klammerzusatz dürfte sich u.E. eher auf Abs. 8 Satz 1 beziehen.

Petition: Die Beispiele für wesentliche Komponenten sollten erweitert werden. Es sollte klargestellt werden, dass die Erweiterung bzw. Nachrüstung bestehender Anlagen ebenfalls dem Nullsteuersatz unterliegt. Es sollten Beispiele aufgenommen werden, um den Widerspruch zwischen Abschnitt 12.18 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 8 des Entwurfs aufzulösen.

Abschnitt 12.18 Abs. 9 UStAE – Installation einer Photovoltaikanlage

Es wird ausgeführt, dass photovoltaikanlagenspezifische Arbeiten begünstigt seien. Dieser Begriff ist in seiner Weite völlig unklar. Hier bedarf es dringend näherer Erläuterungen. So stellt sich die Frage, ob beispielsweise statisch zwingend erforderliche Verstärkungen der Dachkonstruktion oder die Anpassung von Dachziegel bzw. der Einbau angepasster Dachziegel in den Kreis der begünstigten Leistungen fallen.

Es wird zusätzlich die Aussage getroffen, dass solche Leistungen begünstigt sein sollen, um die Photovoltaikanlage sicher für das Gebäude und für die sich darin befindlichen Menschen *zu betreiben*. Diese Sichtweise lässt aber erkennbar gerade den Aspekt der sicheren und gesetzmäßigen Installation außer Betracht. Daher sollte dieser Satz um die Worte “zu errichten / installieren” erweitert werden und notwendige und begünstigte Installationsarbeiten aufzählen. So sind aus

arbeitsschutzrechtlichen Gründen bei Arbeiten auf einem Dach Sicherungsmaßnahmen zwingend, wie beispielsweise die Errichtung von Gerüsten. Denn auf Schutzgerüste darf aufgrund gesetzlich zwingender Regeln bei der Montage einer PV-Anlage nur dann verzichtet werden, wenn diese auf kleineren Garagen, Flachdächern oder flachgeneigten Dächern mit einer Neigung unter 20° installiert werden, sofern zusätzlich ein Mindestabstand von 2,0 m zur Absturzkante besteht und die Gefährdungsbeurteilung es zulässt. In allen anderen Fällen bedarf es zwingend eines Schutzgerüsts. Ferner bedarf es zur Installation von Solarpanelen auf Dächern teilweise auch den Einsatz von Kränen oder Hubbühnen. Hier bitten wir um eine Klarstellung, wie mit derartigen Lieferungen und Leistungen umzugehen ist.

Im Übrigen bitten wir die Auffassung zu überdenken, dass nur solche Leistungen unter den Begriff der begünstigten Installationsarbeiten zu fassen sind, die direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber erbracht werden. Damit würden bei Installationsarbeiten, die von mehreren Gewerken erbracht werden (müssen), nur solche Arbeiten in den Genuss des Nullsteuersatzes kommen, bei denen ein Generalunternehmer beauftragt wird. Denn in diesem Falle würden unseres Erachtens vorbereitende Arbeiten ggf. als Nebenleistung betrachtet werden können; anderenfalls würden diese als Hauptleistung nach den Ausführungen des Abs. 1 aus dem Kreis der begünstigten Leistungen ausscheiden müssen. Dies führt in diesen Fällen zu häufig von allen Parteien unerwünschten Subunternehmerketten und stellt auch für die Verbraucher einen Nachteil dar, da sie für Vorarbeiten keinen Preisvergleich am Markt vornehmen können.

Entsprechend Satz 4 werden (Vor-)Arbeiten vom Nullsteuersatz ausgeschlossen, die auch anderen Stromverbrauchern oder Stromerzeugern oder anderen Zwecken zugutekommen. Beispielhaft wird u. a. die Erweiterung des Zählerschranks genannt. Dabei sollte berücksichtigt werden, insofern die Arbeiten am Zählerschrank unterschieden werden können nach Anpassung des Zählerschranks für den Anschluss der PV-Anlage und Anpassung des Zählerschranks für die Bestandselektrik. Lediglich in Bezug auf letztere sollte der Nullsteuersatz ausgeschlossen werden.

Petition: Der Begriff der photovoltaikanlagenspezifischen Arbeiten sollte näher erläutert werden. Die Beschränkung auf Installationskosten, die direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber erbracht werden, sollte überdacht werden. Die Unterscheidung nach Anpassung des Zählerschranks für die PV-Anlage, für die der Nullsteuersatz gilt, bzw. für Bestandselektrik, für die der Regelsteuersatz gilt, sollte aufgenommen werden.

Die Auslegung des Begriffs der photovoltaikanlagenspezifischen Arbeiten darf nicht zu eng erfolgen, damit der gesetzgeberische Wille zur Vermeidung von umsatzsteuerlichen Erklärungspflichten voll zur Geltung kommt. Zudem muss die Errichtung der Anlage neben dem Betrieb der Anlage aufgenommen werden. Denn sollten zahlreiche notwendige Lieferungen und Leistungen vom

Nullsteuersatz ausgeschlossen werden, könnte es in vielen Fällen entgegen der Intention des Gesetzgebers doch zu einer Vielzahl von Umsatzsteuererklärungen kommen.

Folgende Erläuterungen der FAQ-Liste sollten in das BMF-Schreiben aufgenommen werden:

Frage 4 – Ab wann ist die Regelung anwendbar?

In den FAQ wird zwischen Fällen der Lieferung ohne Installation sowie der Lieferung mit Installation unterschieden. Für letzteren Fall wird auf die vollständige Installation verwiesen. Wie ist diese zu verstehen? Erläuterungen hierzu wären hilfreich.

Wir gehen im Übrigen davon aus, dass auch bei separater Installation der Nullsteuersatz anzuwenden ist.

Im Zusammenhang mit der Anwendungsregelung wäre ein Hinweis zur umsatzsteuerlichen Behandlung von längerfristigen Verträgen sinnvoll. Nicht alle Unternehmen sind mit den Regelungen in Bezug auf die Änderung von Steuersätzen vertraut. Dies betrifft insbesondere Anzahlungen aber auch die Anwendung des § 29 UStG.

Frage 8 – Was ist wenn ich meine bestehende Anlage erweitere?

Bei einer Erweiterung nach dem 1.1.2023 fällt auch auf den Kauf der Komponenten sowie deren Installation der Nullsteuersatz an. Diese Formulierung ist etwas klarer als die Ausführungen in Abschnitt 12.18 Abs. 7 Satz 4 UStAE-E. Letztere werden teilweise so gelesen, als müsse es sich um neue PV-Anlagen handeln.

Frage 9 – Ist weiterhin eine Anmeldung der PV-Anlage beim Finanzamt erforderlich?

Sofern die Finanzverwaltung daran festhält, sollte eine entsprechende Klarstellung in das BMF-Schreiben aufgenommen werden.

Frage 12 – Werden auch PV-Anlagen vom Nullsteuersatz erfasst, deren Leistungswert über 30 kW (peak) liegt?

Die Klarstellung, dass auch größere PV-Anlagen vom Nullsteuersatz erfasst werden, sollte in das BMF-Schreiben aufgenommen werden. Dabei sollten Anwendungsfälle/-beispiele für die Begünstigung bei Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von mehr als 30kW (peak) aufgenommen werden.

Frage 13 – Fällt bei der Anschaffung von Balkonkraftwerken Umsatzsteuer an?

Klarstellend sollten Balkonkraftwerke als begünstigte PV-Anlagen im BMF-Schreiben genannt werden.

Erläuterungen zu Einfuhrfällen

Das BMF-Schreiben enthält bislang keine Hinweise zur konkreten Abwicklung bei der Einfuhr. Hierzu können bei den Unternehmen Unklarheiten bestehen, die wir nicht abschließend absehen können. Welcher Erklärungen bedarf es dort konkret, damit keine Einfuhrumsatzsteuer erhoben wird? Was passiert, wenn dennoch Einfuhrumsatzsteuer festgesetzt wird? Es wäre hilfreich, wenn auch zu Einfuhrfällen Erläuterungen aufgenommen würden. Sofern wir hierzu weitere Rückmeldungen der Unternehmen erhalten, geben wir diese an Sie weiter.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHE INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMER

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E. V.

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.