

# Umsatzsteuer und Photovoltaikanlagen

## Was Handwerker und Lieferanten ab 2023 beachten sollten

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 haben sich zum 1. Januar 2023 umfangreiche Änderungen bei der steuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen ergeben. Doch nicht nur für Betreiber solcher Anlagen ändert sich einiges. Auch Handwerker und Lieferanten sollten die Neuregelung im Blick haben.

### Lieferung und Installation zum Nullsteuersatz

In das Umsatzsteuergesetz wurde ein neuer Steuersatz von 0% eingeführt. Dieser gilt ab dem Jahr 2023 für die Lieferungen und Installation von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der wesentlichen Komponenten und Speicher. Voraussetzung ist, dass die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Diese Voraussetzungen gelten als erfüllt, wenn die Leistung der Photovoltaikanlage nicht mehr als 30kW (peak) betragen wird.

Anders als bei steuerfreien Lieferungen führt der neue Nullsteuersatz nicht zum Verlust des Vorsteuerabzugs des leistenden Unternehmers. Die Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen kann von diesem also weiterhin gezogen werden, sofern es sich nicht um einen Kleinunternehmer handelt.

### Umfang der Lieferung

Neben der (nachträglichen) Lieferung von Solarmodulen und dem Batteriespeicher (auch nachträglich eingebaute Speicher) unterliegen „wesentliche Komponenten“ dem Nullsteuersatz. Dazu gehören:

- Wechselrichter
- Dachhalterung
- Energiemanagement-System
- Solarkabel
- Einspeisesteckdose (Wieland-Steckdose)
- Backup Box und der Notstromversorgung dienende Einrichtungen
- Funk-Rundsteuerungsempfänger

Keine wesentlichen Komponenten sind Zubehör, wie z. B. Schrauben, Nägel und Kabel. Auch Stromverbraucher (z. B. Ladeinfrastruktur, Wärmepumpe, Wasserstoffspeicher) zählen nicht zu den wesentlichen Komponenten einer Photovoltaikanlage, so dass deren Lieferung und Installation grundsätzlich dem Regelsteuersatz unterliegt. Allerdings weist das BMF auch an dieser Stelle auf die Einheitlichkeit der Leistung hin, so dass es sich auch bei den Komponenten um unselbständige Nebenleistungen zur Hauptleistung handeln kann, die insgesamt dem Nullsteuersatz unterliegen.

Zu den Nebenleistungen der Lieferung der Photovoltaikanlage - die damit ebenfalls dem Nullsteuersatz unterliegen - zählen u. a.

- Übernahme der Anmeldung in das MaStR
- Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage
- Montage der Solarmodule
- Kabelinstallationen
- Lieferung und der Anschluss des Wechselrichters,
- Lieferung von Schrauben und Stromkabeln
- Herstellung des AC-Anschlusses
- Bereitstellung von Gerüsten
- Lieferung von Befestigungsmaterial
- Erneuerung des Zählerschranks, wenn dies vom Netzbetreiber verlangt wird bzw. erforderlich ist.

Dem Nullsteuersatz unterliegen grundsätzlich auch Lieferungen von sog. Aufdachphotovoltaikanlagen durch Bauträger. Dies gilt auch, wenn der Bauträger das Gebäude liefert, da die Lieferung der Aufdachphotovoltaikanlage hierzu eine eigenständige Leistung und keine unselbständige Nebenleistung darstellt.

Zu den begünstigten Leistungen gehören auch die Arbeiten, die ausschließlich dazu dienen, eine Photovoltaikanlage sicher für das Gebäude und für die sich darin befindlichen Menschen zu betreiben (z. B. Elektroinstallation). Die Installationsarbeiten müssen direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber erbracht werden. (Vor-)Arbeiten, die auch anderen Stromverbrauchern oder Stromerzeugern oder anderen Zwecken zugutekommen (z. B. Erweiterung des Zählerschranks, Bodenarbeiten, Dacharbeiten), unterliegen nicht dem Nullsteuersatz.

Beispiele:

Unternehmer U errichtet in Eigenleistung eine Photovoltaikanlage auf seinem Privathaus. Für die erforderlichen Bodenarbeiten beauftragt U eine Baufirma B und für die Erweiterung seines Zählerschranks das Elektrounternehmen E. Des Weiteren ist eine Verstärkung der Dachsparren erforderlich. U beauftragt hierfür das Dachdeckerunternehmen D.

Die Erweiterung des Zählerschranks und die Bodenarbeiten unterliegen ebenso dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 % wie die Dacharbeiten.

Beispiel wie zuvor, jedoch beauftragt U das Solarunternehmen S im Rahmen einer sog. „Paketlösung“ eine Photovoltaikanlage mit 25 kw (peak) auf seinem Gebäude zu installieren.

Alle von S im Rahmen einer einheitlichen Leistung (Dacharbeiten, Lieferung einer Photovoltaikanlage, Bodenarbeiten, Erweiterung Zählerschrank) erbrachten Arbeiten unterliegen unter den übrigen Voraussetzungen dem Nullsteuersatz.

### **Keine Begünstigung von selbständigen Serviceleistungen**

Der Nullsteuersatz findet keine Anwendung auf den Teil des Entgelts, der auf eigenständige Serviceleistungen entfällt wie z. B. Wartungsarbeiten, die Einholung von behördlichen Genehmigungen oder die Versicherung der Photovoltaikanlage mit einer Haftpflicht- und Vermögensschadens-Versicherung.

Begünstigt ist laut FAQ der Finanzverwaltung auch der Austausch und die Installation defekter Komponenten einer Photovoltaikanlage. Reine Reparaturen ohne die gleichzeitige Lieferung von Ersatzteilen sind hingegen nicht begünstigt. Zur genauen Abgrenzung und Umsetzung in der Praxis werden weitere Ausführungen des Gesetzgebers erwartet.

Für Garantie- und Wartungsverträge gelten weiterhin 19 Prozent Umsatzsteuer.

### **Voraussetzungen für den Nullsteuersatz**

#### **a) Leistungsempfänger muss Betreiber sein**

Betreiber der Photovoltaikanlage sind die natürlichen oder juristischen Personen oder Personenzusammenschlüsse, die dem Grunde nach zum Leistungszeitpunkt als Betreiber im Marktstammdatenregister (MAStR) registrierungspflichtig sind oder voraussichtlich registrierungspflichtig werden. Auch wird für die Anwendung des Nullsteuersatzes nicht die Unternehmereigenschaft des Betreibers vorausgesetzt. Die tatsächliche Registrierung ist für die Betreibereigenschaft nicht maßgeblich. Besteht keine Registrierungspflicht im MAStR, ist aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger Betreiber der Photovoltaikanlage ist.

Hinweis: Lieferungen an Großhändler, Zwischenhändler etc. sind nicht begünstigt und unterliegen dem Regelsteuersatz.

## b) Belegenheitsvoraussetzungen

Die Finanzverwaltung hat in ihrem BMF-Schreiben vom 27. Februar 2023 die im Gesetz genannten Begrifflichkeiten näher konkretisiert. Wohnung/Privatwohnung ist jeder umschlossene Raum, der zum Wohnen oder Schlafen benutzt wird. Öffentliche und andere Gebäude, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, liegen vor, wenn das jeweilige Gebäude für steuerfreie Umsätze wie Postdienstleistungen, medizinische Leistungen, Schulen, Theater, Zoos oder für hoheitliche Tätigkeiten verwendet wird.

Bei gemischt genutzten Gebäuden handelt es sich insgesamt um ein begünstigtes Gebäude. Dies gilt nur dann nicht, wenn die unschädliche Nutzung so sehr hinter der schädlichen Nutzung zurücktritt, dass eine Anwendung der Begünstigung nicht sachgerecht wäre. Hiervon ist auszugehen, wenn die unschädliche Nutzung in so engem Zusammenhang mit der schädlichen Nutzung steht, dass ihr kein eigener Zweck zukommt (beispielsweise Hausmeisterwohnung in einem Gewerbekomplex) oder wenn die auf die unschädliche Nutzung entfallenden Nutzflächenanteile weniger als 10 Prozent der Gesamtgebäudenutzfläche ausmachen.

In der Nähe der genannten Wohnungen/Gebäude befindet sich eine Photovoltaikanlage, insbesondere wenn sie auf dem Grundstück installiert ist, auf dem sich auch die betreffende Wohnung bzw. das betreffende Gebäude befindet (z. B. Garage, Gartenschuppen, Zaun). Von einer Nähe ist auch auszugehen, wenn zwischen dem Grundstück und der Photovoltaikanlage ein räumlicher funktionaler Zusammenhang besteht (z. B. einheitlicher Gebäudekomplex oder einheitliches Areal).

Die 30kW-Grenze der Vereinfachungsregel ist einheitenbezogen zu prüfen und stellt eine Vereinfachung zur Prüfung der Gebäudeart dar. Bei der nachträglichen Erweiterung einer Photovoltaikanlage ist die Leistung der bestehenden Einheit mit der der Erweiterung zu addieren. Wird die 30 kW-Grenze durch die Erweiterung überschritten, ist die Vereinfachungsregelung auf den nachträglich ergänzten Teil nicht anwendbar. Für den bereits bestehenden Teil führt dies jedoch nicht zur nachträglichen Nichtanwendbarkeit der Vereinfachungsregelung.

Der leistende Unternehmer hat nachzuweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. Ausreichend für den Nachweis ist es, wenn der Erwerber erklärt, dass er Betreiber der Photovoltaikanlage ist und es sich entweder um ein begünstigtes Gebäude handelt oder die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MaStR nicht mehr als 30 kW(peak) beträgt oder betragen wird. Dasselbe gilt für nachträgliche Lieferungen von Speichern, wesentlichen Komponenten und Ersatzteilen. Eine Erklärung des Erwerbers kann auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarung (z. B. AGB) erfolgen.

Ein [Muster](#) für eine solche Erklärung finden Sie auf den Seiten der ETL-Rechtsanwälte.

Da die Finanzverwaltung für den Fall, dass der Erwerber falsche Angaben macht, keine Vertrauensschutzregelung vorgesehen hat, empfiehlt es sich, vorsorglich klare und eindeutige Erklärungen des Erwerbers einzuholen. Gegebenenfalls sollte in den Vertrag eine Regelung aufgenommen werden, für Fälle, in denen sich die Erklärung des Erwerbers im Nachhinein als unzutreffend herausstellt.

Haben Sie noch Fragen?

Sprechen Sie uns an. Wir helfen gern.

überreicht durch:

Die Erarbeitung des Merkblattes erfolgt mit großer Sorgfalt.  
Eine Haftung kann hierfür jedoch nicht übernommen werden.