

Stellungnahme

Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen

Stellungnahme des bne zum erläuternden Schreiben des BMF:
Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten
Photovoltaikanlagen (§ 12 Absatz 3 UStG)

Berlin, 03.02.2023: Der Bundesverband Neue Energiewirtschaft e.V. begrüßt die gesetzliche Anpassung im Jahressteuergesetz 2022. Ein ermäßigter Steuersatz von 0% für die Lieferung von Solarmodulen, einschließlich der für den Betrieb wesentlichen Komponenten und Speicher, ist aus Sicht des Verbandes folgerichtig. Nach der BT-Drucksache 457/22, S. 125 soll die Regelung des § 12 Absatz 3 UStG die Betreiber von Photovoltaikanlagen von Bürokratie entlasten.

So hat der Gesetzgeber in § 2 EEG 2023 aufgenommen, dass die Errichtung und der Betrieb von Anlagen sowie den dazugehörigen Nebenanlagen im überragenden öffentlichen Interesse liegen und der öffentlichen Sicherheit dienen. Dabei müssen staatlichen Behörden laut Gesetzesbegründung die Bedeutung der erneuerbaren Energien hinsichtlich jeder einzelnen Anlage berücksichtigen.

Auch wenn das nun veröffentlichte erläuternde Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) weitestgehend für Klarheit in der Anwendung der Steuerabsenkung gemäß § 12 Absatz 3 UStG, weisen wir mit dieser Stellungnahme auf Verbesserungsbedarfe hin.

So ist das Schreiben an einigen Stellen noch zu vage, was die steuerliche Abgrenzung erschwert. Für Unternehmen und Projektierer erhöht sich so der administrative Aufwand. Die Kommunikation gegenüber Anlagenbetreibern wird unnötig verkompliziert.

Die bisherige Handhabung durch die Unternehmen bis zur Veröffentlichung des endgültigen BMF-Schreibens sollte unbeanstandet bleiben, wenn die Handhabung nicht mit den Vorgaben des BMF-Schreibens im Einklang stand. Würde die bisherige Handhabung nun durch das vorliegende BMF-Schreiben



aufgehoben werden, würde dies zu einer erheblichen finanziellen Belastung bei den Betrieben führen.

Anmerkungen im Einzelnen

Zu Abschnitt 3.2 Absatz 3 Wertabgabenbesteuerung

Es ist grundsätzlich folgerichtig, dass die unentgeltliche Wertabgabe einer mit Vorsteuerabzug erworbenen Anlage dem Grunde nach der Wertabgabenbesteuerung unterliegt, die darauf entfallende Steuer jedoch 0% beträgt. Da allerdings auf die übrigen Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG verwiesen wird, bedarf es einer Klarstellung, dass hiervon auch Fälle bereits installierter Anlagen betroffen sind (z.B.: Ehegatte 1 erwirbt die Anlage unter Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung und schenkt die Anlage Ehegatten 2, der keine unternehmerische Nutzung beabsichtigt). Denn der Wortlaut „installiert wird“ könnte auch so gedeutet werden, dass nur die Lieferung einer Anlage, die auch installiert wird, begünstigt wird. Das war vom Gesetzgeber offenkundig nicht gewollt, da er sonst von „neuen Anlagen“ gesprochen hätte.

Zu Abschnitt 12.18 Absatz 1 Lieferung einer Photovoltaikanlage

Entsprechend Absatz 1 Satz 2 sind Lieferungen und sonstige Leistungen, die für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellen, um die Lieferung der Photovoltaikanlage unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, als Nebenleistungen zur Hauptleistung einheitlich mit dem Nullsteuersatz zu besteuern. Wir gehen daher davon aus, dass **alles, was für den späteren Betrieb der PV-Anlage und des Speichers relevant** ist und sonst keinen anderen Zweck hat, auch dem **Steuersatz von 0% unterliegt**. Entsprechend weisen wir auf folgende Klarstellungsbedarfe hin:

Erweiterung des Zählerschranks als Nebenleistungen definieren

Aus Absatz 1 Satz 3 ergibt sich, dass alle Kabel, Kabelkanäle, Schrauben etc. die für die fachgerechte Installation der PV-Anlage nebst Speicher notwendig sind, von dem 0% Steuersatz betroffen sind. In der Praxis ist dafür regelmäßig der Einbau oder die Erweiterung von Zählerschränken erforderlich. Dies steht jedoch im Widerspruch zu den Regelungen, die in Absatz 8 getroffen werden. Hier werden Ausgaben für **Erweiterung des Zählerschranks**, Bodenarbeiten oder Dacharbeiten, die auch anderen Stromverbrauchern zugutekommen explizit von der Steuerbefreiung ausgeschlossen.

Dabei resultiert der Bedarf für den Einbau neuer Zählerschränke in der Praxis oft erst, bei Planung einer PV-Anlage. Hintergrund ist, dass aufgrund geänderter Normen (technische Anschlussbedingungen TAB) viele Zählerschränke im Bestand oft nicht mehr den geltenden Standards entsprechen. Wird also eine Photovoltaikanlage installiert und soll diese an die Hausverteilung angeschlossen werden, fordern Netzbetreiber oftmals die Aufrüstung veralteter Zählerschränke (regelmäßig Nachrüstung von Überspannungsschaltern oder Schutzschaltern). Diese kommen zwar auch der bestehenden Hauselektrik zugute, sind aber nur aufgrund der **Installation der Photovoltaikanlage erforderlich**. Ferner führt die derzeitige Regelung dazu, dass Dienstleistungen nicht mehr transparent ausgewiesen werden und die Angebote für Kunden zunehmend intransparent werden.

Eine Abgrenzung der Vorarbeiten zur Schaffung der Voraussetzungen der Installation und der im Zuge der Installation vorzunehmenden Arbeiten, wie zum Beispiel Leitungsschutzschalter ist schwierig und verursacht bei den Handwerksbetrieben einen unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand. **Die Modernisierung des Zählerschranks sollte deshalb insgesamt als ausdrückliche Nebenleistung** eingestuft werden. Es sollte klargestellt werden, dass **auch der Einbau bzw. die Erweiterung Zählerschranks**, der für Komponenten der PV-Anlage erforderlich ist, dem 0% Steuersatz unterliegt.

Fehlende Regelung für Zeitpunkt der Lieferung

Unseres Erachtens sollte eine genauere Regelung dazu getroffen werden, wann genau die Lieferung bewirkt wird. Wie in Abschn. 12.18 Absatz 1 Satz 1 UStAE-E dargelegt, begründet die Verschaffung der Verfügungsmacht eine Lieferung einer Photovoltaikanlage oder eines Speichers. Die Verfügungsmacht ist u.E. bei Übergabe und Abnahme der betriebsfertigen Anlage verschafft, da der geschuldete Lieferungsgegenstand eine betriebsfertige PV-Anlage ist. Dies ist in der Regel erst nach beendeter Abnahme und erfolgtem Anschluss an das inländische Stromnetz der PV-Anlage mit Übergabe der Steuerung der Fall (betriebsfertiger Übergabe).

Aufwände zur Einholung von behördlichen Genehmigungen

Laut erläuterndem Schreiben werden **behördliche Genehmigungen explizit vom Nullsteuersatz ausgeschlossen**. Dabei erbringen Installateure im Zusammenhang mit behördlichen Genehmigungen **Serviceleistungen, die für die Lieferung einer Photovoltaikanlage zwingend erforderlich sind**. Üblich sind hier die Planung der Statik, die Erstellung von Stücklisten etc. Insbesondere die Anmeldung der (konkreten) PV-Anlage und des Speichers beim Netzbetreiber bedarf in der Regel eines konkreten Bezugs auf die zu installierenden Komponenten. So wird bei Speicherlösungen von Netzbetreibern oftmals gefordert, dass die Anmeldung durch einen eingetragenen Elektrofachbetrieb erfolgen muss. Ebenso verhält es sich mit Inbetriebsetzungsanzeigen im **Marktstammdatenregister** im Anschluss an die Installation. Es sollte daher klargestellt werden, dass **Dienstleistungen im Zusammenhang mit behördlicher Genehmigung für die Lieferung und Montage erforderlich** sind und gerade nicht als „Einholung von behördlichen Genehmigungen“, als selbstständige Dienstleistung eingestuft werden.

Gerüstkosten als Nebenleistungen der Lieferung

Laut Absatz 1 Satz 3 des erläuternden Schreibens werden den Nebenleistungen der Lieferung der PV-Anlage u.a. die Montage der Solarmodule, die **Kabelinstallationen**, die Lieferung und der Anschluss des Wechselrichters, die **Lieferung von Schrauben und Stromkabeln** und die Herstellung des AC-Anschlusses explizit zugeschrieben. Offen bleibt hingegen, inwieweit **Gerüstkosten** ebenfalls unter den Nullsteuersatz fallen. Es sollte eine Klarstellung aufgenommen werden, dass **Gerüstkosten bzw. Befestigungsmaterial als für die Montage notwendige Arbeitssicherungsmaßnahmen anzusehen** sind und jedenfalls dann unter den Nullsteuersatz fallen, wenn sie zusammen mit der Montage angeboten werden, sie mithin also als eine Nebenleistung der Montage anzusehen sind.

Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage

Bezüglich der Bereitstellung von App- und Browserlösungen, mittels derer eine Kontrolle der Anlage erfolgen kann, wird aus Sicht des bne ein falsches Verständnis des Sachverhaltes zugrunde gelegt: Apps und Browsersteuerungen sind nur Interfaces zu Steuerungs- und Messelektronik, die auf dem Gerät selbst laufen. Das Monitoring ist nichts anderes als ein modernes Kontrollsystem, um Schaden vom Betreiber der Photovoltaikanlage und der Photovoltaikanlage abzuwenden. Dabei ist es **marktüblich, dass diese zur Lieferung der Photovoltaikanlage gehören und nicht als getrennter Rechnungsposten gegenüber dem Betreiber der Photovoltaikanlage aufgeführt werden**. Das **Monitoring dient dem Schutz des Betriebs** und des Betreibers der Photovoltaikanlage. Mit Blick auf das Beispiel in Abschn. 12.18 Absatz 1 UStAE-E zum Mietmodell ist anzumerken, dass die App- und Browserlösung grundsätzlich auch nach Mietende zur Verfügung gestellt wird. Sie wird also auch von den Betrieben als Nebenleistung zur Lieferung begriffen und hängt eng mit der Photovoltaikanlage selbst zusammen. Sie sollten daher so behandelt werden, als wäre sie ein physischer Gegenstand, der nur nicht an der Photovoltaikanlage selbst angebaut ist, sondern in der Ferne Alarm schlägt und so einen Reparaturprozess auslöst, wie eine Art moderne Kontrollleuchte.

Steuerabsenkungen in Mietmodellen

Nach dem Mietrecht ist grds. der Vermieter für die Behebung von Sachmängeln verantwortlich. Insoweit kann die Übernahme von Reparaturarbeiten in dem Beispiel keine eigenständige Leistung sein – jedenfalls solange sie sich im Rahmen der mietrechtlichen Verantwortung des Anbieters vollzieht. Laut Satz 4 soll der Nullsteuersatz nicht für die Vermietung gelten und nach Satz 5 komme es bei Leasing- und Mietkaufverträgen auf die konkrete Ausgestaltung an. Diese Erläuterungen sind irreführend. Da im erläuternden Schreiben ohnehin für die Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen verwiesen wird, **sollten die Sätze 4 und 5 gestrichen werden**.

Satz 10 sieht zudem zur Aufteilung der internen Kalkulationen einen Serviceanteil von 20% für Dienstleister vor. Der veranschlagte Serviceanteil von 20% ist laut aktuellen Studien zu deutlich zu hoch angesetzt und korrespondiert nicht mit üblicher Marktpraxis. Der Anteil von Nebenleistungen sollte daher nicht mit mehr als 10% veranschlagt werden.

Zu Abschnitt 12.18 Absatz 4 Vereinfachungsregelung

Das erläuternde Schreiben lässt offen, inwiefern sich die Grenze von 30 kWp auf die neu gelieferte Photovoltaikanlage bezieht, oder ob bereits vorhandene Altanlagen ebenfalls zu berücksichtigen sind. Das Umsatzsteuergesetz knüpft an den Warenaustausch, also die Lieferung bzw. Leistung an. Deshalb sollte auch diese die Bezugsgröße sein. Altanlagen, die bereits vor vielen Jahren installiert werden, sollten nicht zum Hindernis des weiteren Ausbaus und der vollen Nutzung noch verfügbarer Flächen werden. Ohnehin könnte diese Regel einfach umgangen werden, wenn im Marktstammdatenregister ein abweichender Betreiber, z.B. nur der/die im Haushalt ebenfalls lebende/n Lebenspartner/in eingetragen wird und diese/r die neue Anlage erwirbt. Es sollte deshalb klargestellt werden, dass die im Gesetz genannten **„installierte Leistung“ sich auf die von nun ab neu installierte Leistung bezieht** und Altanlagen unschädlich sind. Damit kann Missbrauch vorgebeugt werden und Steuerumgehungsstatbestände ausgeschlossen werden.

Zu Abschnitt 12.18 Absatz 7 Wesentliche Komponenten

Der Nullsteuersatz soll auch für die Lieferung einzelner Komponenten und Ersatzteile gelten. Der bne unterstützt diese Regelung ausdrücklich. Es wäre allerdings mit Blick auf das Beispiel in Abschnitt 12.18 Absatz 1 UStAE-E eine Klarstellung geboten, dass die Lieferung und Installation der Komponenten und Ersatzteile dort bereits durch die **Zahlung der Mietraten abgegolten ist** und bereits in diesem Zusammenhang ermäßigt besteuert wird. Denn bei einem **Mietmodell** müssen kaufmännisch die begünstigten Komponenten bereits im Vertragsabschlusszeitpunkt eingepreist sein und daher erfolgt die Lieferung dieser begünstigten Ersatzteile bereits im Wege einer Leistungsbereitschaft im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses. Bei Bedarf werden die Ersatzteile dann installiert. Die Installation selbst erfolgt beim Mietmodell dann auch auf Basis der Mietraten und ist entsprechend eingepreist. Die Installationskosten der Ersatzteile sind daher auch hier Nebenleistungen zur Lieferung und Installation der Photovoltaikanlage und tragen nur den Besonderheiten des Mietmodells Rechnung. Insoweit ist die Aufzählung nur für separat beauftragte Lieferungen relevant.

Energie-Management-Systeme (EMS) werden laut Absatz 7 Satz 2 als wesentliche Komponenten definiert. Diese Eigenschaft sollte bei gleichzeitiger Installation des EMS mit einer Wallbox nicht verloren gehen. In der Praxis übernehmen EMS mehrere Funktionen gleichzeitig, für PV, Speicher oder eben auch Elektrofahrzeuge. Eine Klarstellung, dass der Einbau eines EMS in Kombination mit einer PV-Anlage auch bei gleichzeitiger Nutzung für Wallboxen als Steuerbefreit im Sinne des § 12 Absatz 3 gilt wäre daher zu begrüßen und die Umsetzung für Markt und Finanzbehörden erleichtern.

Zu Abschnitt 12.18 Absatz 8 Keine wesentlichen Komponenten

In Absatz 8 des erläuternden Schreibens werden Komponenten, die neben der PV-Anlage auch einen direkten Nutzen für andere Zwecke haben, explizit vom 0% Steuersatz ausgeschlossen. Dies soll verhindern, dass Produkte wie Kabel oder Schrauben als PV-Kabel oder PV-Schrauben zur steuerlichen Optimierung vermarktet werden, obwohl diese anderweitig einsetzbar sind (Dual Use Produkte).

In der Praxis führt diese Regelung **zu erheblichem Verwaltungs- und Bürokratieaufwand für Installationsbetriebe und Steuerbehörden**. Betriebe müssen buchstäblich für jede einzelne Schraube den Nachweis führen, ob sie direkt für die Installation der Anlage erforderlich sind und nicht noch in anderen Anwendungen zum Einsatz kommen können. Behörden müssen diese Eingaben dann mühsam prüfen. Es sollte daher klargestellt werden, dass der Absatz 8 nicht Anwendung findet, wenn **alle Komponenten mit einem einzigen Kauf im direkten Zusammenhang mit und für die PV-Anlage** und/oder Speicher erforderlichen Installationen erworben wurden. Zum Zwecke der Vereinfachung sollte daher die einheitliche Abrechnung der Komponenten bei Erwerb einer PV-Anlage für eine Steuerbefreiung genügen, ohne einen separaten Nachweis führen zu müssen, dass diese Komponenten auch wirklich alle bei der Installation verbaut wurden

Zu Abschnitt 12.18 Absatz 9 Installation einer Photovoltaikanlage

Vorsteuerabzug bei Weiterverkauf

Entsprechend Absatz 9 Satz 3 sind die Leistung, die Dritte für Anlagenbetreiber erbringen, umsatzsteuerpflichtig. Unklar bleibt jedoch, ob der volle Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen bei Weiterverkauf geltend gemacht werden kann. Dies gilt auch in Bezug auf die Lieferung der übrigen Gegenstände. Es sollte daher klargestellt werden, dass der **volle Vorsteuerabzug aus Rechnungen Dritter** möglich ist.

Komponenten für Installation der Anlagen

Mit Absatz 9 Satz 4 soll verhindert werden, dass generelle Renovierungsarbeiten oder Erweiterungen der bestehenden Verbraucher und Elektroinfrastruktur durch Bündelung mit einer PV-Anlage unberechtigt das Steuerprivileg erhalten. Das ist so weit nachvollziehbar und wird unterstützt. Allerdings sind Installationsarbeiten häufig erforderlich, um einen sicheren Betrieb der Anlage zu gewährleisten:

- Bezüglich der Dacharbeiten sollte klargestellt werden, dass sich die Ausführungen nicht auf das Montieren der Anlage beziehen, sondern auf Arbeiten am Dach, die mit der Installation der Anlage nichts zu tun haben, z.B. eine umfassende Dachsanierung vor dem Einbau der Anlage.
- Eine vergleichbare Lage ergibt sich bezüglich Bodenarbeiten. Es kann nicht per se ausgeschlossen werden, dass der Einbau einer Anlage auch Bodenarbeiten erfordert, auch wenn dies nicht oft vorkommen dürfte. Um Probleme bei der Rechtsanwendung zu vermeiden, sollte klargestellt werden, in welchen Fällen kein hinreichender Bezug von Bodenarbeiten zum Einbau der Anlage bestehen soll. In einigen Fällen kommt es in der Praxis zu Bodenarbeiten, um die Kabelführung durch das Erdreich sicherzustellen. Das ist beispielsweise dann immer der Fall, wenn die Photovoltaikanlage auf einer Garage oder Carport installiert wird, der Hausanschlusskasten sich jedoch im Nebengebäude befindet.
- Wie bereits oben zu Absatz 1 ausgeführt kann auch der Einbau bzw. die Erweiterung eines Zählerschranks für Komponenten der PV-Anlage erforderlich sein. Dies gilt gleichermaßen für den sicheren Betrieb der Anlagen.

Es bedarf daher entsprechend der Klarstellung in Absatz 1 auch in Absatz 8 eine Klarstellung, dass auch die **hier aufgeführten Komponenten wie Kabel, Schrauben und Zählerschränke dem 0% Steuersatz unterliegen, sofern sie für die Installation der PV-Anlage und/oder Speichers notwendig** sind. Es sollte klargestellt werden, dass der Absatz 8 nicht Anwendung findet, wenn alle Komponenten mit einem einzigen Kauf im direkten Zusammenhang mit und für die PV-Anlage und/oder Speicher erforderlichen Installationen erworben wurden

Anwendungsregelung (Rz. 7)

Nach Randziffer 7 des BMF-Entwurfs sollen die Regelungen rückwirkend für alle ab 1. Januar 2023 bewirkten Umsätze gelten. Wie die Regelungen des BMF-Schreibens belegen, hat die Einführung des Nullsteuersatzes zu vielen komplexen Rechtsfragen geführt. Viele Unternehmen haben die Änderungen nach bestem Wissen kurzfristig in einem Massenverfahren mit tausenden Kunden umsetzen müssen. Hierbei war es nicht möglich, die Regelungen des BMF-Schreibens zu antizipieren.

Daher halten wir es für geboten, dass die Handhabung durch die Unternehmen bis zur Veröffentlichung des endgültigen BMF-Schreibens unbeanstandet bleibt, wenn sie nicht mit den Vorgaben des BMF-Schreibens im Einklang stehen sollte. Würde eine bisher abweichende Handhabung durch das BMF-Schreiben rückwirkend aufgehoben werden, würde dies zu einer erheblichen, bereits jetzt einzukalkulierenden finanziellen Belastung bei den Betrieben führen, da die Laufzeiten der Verträge 20 Jahre betragen. Diese wären gezwungen, die Belastung weiterzugeben, was bei vielen Verbrauchern zu Verunsicherungen führen würde.

Bundesverband Neue Energiewirtschaft (bne)

Der bne ist die schlagkräftige Interessenvertretung für die wettbewerbliche neue Energiewirtschaft. Im Unterschied zu Anbietern mit verbundenem Netz sind unsere Mitglieder frei von Monopolinteressen. Sie kämpfen für Wettbewerb, Vielfalt und Fairness im Energiemarkt.