

Umsatzsteuer

9. Nullsteuersatz bei Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen)

9.0 Nullsteuersatz ab 2023

Steuersatz 0 v.H. *statt bisher 19 v.H.* auf

- Lieferung,
- Installation,
- innergemeinschaftlichen Erwerb und
- Einfuhr

von PV-Anlagen mit wesentlichen Komponenten.

12 Abs.3
Nr.1,
Nr.4,
Nr.2,
Nr.3 UStG

9.1 2 Voraussetzungen für den Nullsteuersatz

- Betreibervoraussetzung und
- Belegenheitsvoraussetzung.

12 Abs.3 UStG

9.2 Betreibervoraussetzung

Begünstigt sind nur Lieferungen usw. an den Anlagenbetreiber

= kein Nullsteuersatz für vorangehende Lieferungen usw.

Beispiel

Hersteller Hans liefert eine PV-Anlage

- an den Anlagenbetreiber Anton
= im Marktstammdatenregister (MaStR) eingetragen
für dessen privates Einfamilienhaus

= Lieferung mit 0 v.H., da an den Anlagenbetreiber,

- an den Zwischenhändler Zacharias oder
- an den Leasinggeber Lars

= Lieferungen mit 19 v.H., da nicht an den Anlagenbetreiber.

111 e EnWG

9.3 Belegenheitsvoraussetzung

PV-Anlage muss installiert werden

auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen,
öffentlichen oder anderen dem Gemeinwohl dienenden Gebäuden

= gilt stets als erfüllt

bei einer Bruttoleistung bis 30 kWp.

12 Abs.3 Nr.1
Satz 1,

Satz 2 UStG (1)
(2) (3)

30 kWp-Grenze

- ist anlagenbezogen zu prüfen,
- gilt bei nachträglicher Erweiterung
einer 30 kWp-Anlage auf einem nicht begünstigten Gebäude
nicht für den nachträglich ergänzten Teil,
jedoch weiterhin für den bisher installierten Teil.

Abschn. 12.18 Abs.5
Satz 6,
Satz 7 bis 9
UStAE

9.4 Erkenntnisse

- Lieferungen an Anlagenbetreiber unterliegen
bei Anlagen bis 30 kWp immer dem Nullsteuersatz.
- Bei Anlagen über 30 kWp kommt es darauf an,
auf welchem Gebäude sie installiert sind,
z.B. sind Anlagen auf Mietshäusern begünstigt,
nicht jedoch Anlagen auf Fabrikgebäuden.

Abschn. 12.18
Abs.5 Satz 1 und 2
UStAE (3)

9.5 Beispiele

Fachhändler Frank verkauft und installiert im März 2024 eine PV-Anlage

- mit 15 kWp auf dem Dach von Gerts Getränkemarkt
 - = Nullsteuersatz,
 - da Werklieferung an den Anlagenbetreiber Gert und Anlage bis 30 kWp,
- mit 50 kWp auf dem Dach von Rolfs Reinigungsfirma
 - = Regelsteuersatz 19 v.H.
 - Rolf ist zwar Anlagenbetreiber,
 - die 30 kWp-Grenze ist jedoch überschritten und die Installation erfolgt auf einer nicht begünstigten Gewerbeimmobilie,
- mit 50 kWp auf dem Dach von Pauls Privathaus
 - = Nullsteuersatz,
 - da Werklieferung an den Anlagenbetreiber Paul und Installation auf dem Dach einer Privatwohnung.

9.6 Nachweis der Voraussetzungen für den Nullsteuersatz

Laut Finanzverwaltung muss der Lieferant bei Anlagen ab 600 Watt die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz nachweisen
= Erklärung des Erwerbers genügt.

Abschn. 12.18 Abs.6
mit Abs.7 Satz 3
UStAE

9.7 Erklärung des Erwerbers

Der Erwerber erklärt,

- Betreiber der Anlage zu sein und
 - dass die Anlagenleistung bis 30 kWp beträgt oder ein begünstigtes Gebäude vorliegt
- = Schriftform ist zu empfehlen.

Abschn. 12.18 Abs.6
Satz 2 UStAE

Möglich ist eine Erklärung im Rahmen der vertraglichen Vereinbarungen, z.B. im Kaufvertrag oder in den AGB.

9.8 Der Nullsteuersatz gilt auch für wesentliche Komponenten

= notwendig für Installation und Betrieb der PV-Anlage und zur Erfüllung technischer Normen,
z.B. Wechselrichter, Dachhalterung, Energiemanagement-System, Solarkabel, Wieland-Steckdose, Funk-Rundsteuerungsempfänger, Backup Box und Einrichtungen für die Notstromversorgung.

Abschn. 12.18 Abs.8
UStAE

Nullsteuersatz auch für nachträgliche Lieferung und Installation von wesentlichen Komponenten und Ersatzteilen in begünstigte PV-Anlagen.

Abschn. 12.18
Abs.8 Satz 4 UStG

Keine wesentlichen Komponenten sind Stromverbraucher für den erzeugten Strom, z.B. Wallbox, Wärmepumpe oder nicht begünstigter Wasserstoffspeicher = dient nicht ausschließlich der Stromerzeugung durch Rückumwandlung des Wasserstoffs in Strom.

9.9	<p>Der Nullsteuersatz gilt auch für Batterien und Speicher wenn diese Strom aus begünstigten Solarmodulen speichern = wird unterstellt bei Speichern mit einer nutzbaren Kapazität von mindestens 5 kWh.</p>	Abschn. 12.18 Abs.7 Satz 9 und Satz 10 UStAE
	<p>Lieferung und Installation von Wasserstoffspeichern unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn der Wasserstoff nur zur Rückumwandlung der gespeicherten Energie in Strom zum Verbrauch verwendet wird = dass dabei nutzbare Wärme entsteht, ist unschädlich. Begünstigte Wasserstoffspeicher konnten bis 31. Dezember 2023 zum Regelsteuersatz 19 v.H. geliefert werden.</p>	Abschn. 12.18 Abs.7 Satz 11 und Satz 12 UStAE (4)
	<p>Auch der nachträgliche Einbau von Batterien usw. in eine begünstigte PV-Anlage unterliegt dem Nullsteuersatz.</p>	Abschn. 12.18 Abs.8 Satz 1 UStAE
9.10	<p>Der Nullsteuersatz gilt auch für Nebenleistungen z.B.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Anmeldung im MaStR, • Bereitstellung von Steuerungssoftware und Überwachung der Anlage, • Montage der Solarmodule und Kabelinstallation, • Lieferung und Anschluss des Wechselrichters oder eines Zweirichtungszählers, Herstellung des AC-Anschlusses, • Lieferung von Schrauben, Stromkabeln, Befestigungsmaterial, • Bereitstellung von Gerüsten, • Erneuerung und Ertüchtigung des Zählerschranks, • Erneuerung und Ertüchtigung der Unterkonstruktion einer PV-Anlage, • Lieferung eines Taubenschutzes. 	Abschn. 12.18 Abs.1 Satz 4 UStAE (5)
	<p>Keine Nebenleistungen sind Austausch von asbesthaltigen Deckwerkstoffen oder Anpassung einer Blitzschutzanlage.</p>	Abschn. 12.18 Abs.1 Satz 5 UStAE (6)
9.11	<p>Solar-Carports oder Solar-Terrassenüberdachungen Solarpaneele mit Halterung können begünstigt sein, aber nicht die Unterkonstruktion = Carport oder Terrassenüberdachung selbst.</p>	Abschn. 12.18 Abs.7 Satz 7 und 8 UStAE (7)
9.12	<p>Folgen des Nullsteuersatzes für den Lieferer Der Lieferer usw.</p> <ul style="list-style-type: none"> • berechnet bei Anlagen bis 30 kWp 0 v.H. Umsatzsteuer, • muss bei Anlagen über 30 kWp die Voraussetzungen des Nullsteuersatzes beim Leistungsempfänger prüfen, • muss die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz bei Anlagen über 600 Watt nachweisen, • hat weiterhin den Vorsteuerabzug aus seinen Eingangsrechnungen, • muss die Umsätze zum Nullsteuersatz und Vorsteuerbeträge erklären. 	

- 9.13 Folgen des Nullsteuersatzes für den Anlagenbetreiber**
2 Fälle: Anlagenbetreiber ist
- Kleinunternehmer oder
 - regelbesteuerter Vollunternehmer.
- 9.14 Ist der Anlagenbetreiber Kleinunternehmer**
- hat er keinen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung usw. der PV-Anlage,
 - unterliegen seine Stromlieferungen nicht der Umsatzsteuer
= Rechnungen oder Abrechnungsgutschriften des Netzbetreibers ohne Umsatzsteuer,
 - ist der Privatverbrauch des erzeugten Stroms keine unentgeltliche Wertabgabe, da der Anlagenbetreiber keinen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Anlage hatte.
 - Der Anlagenbetreiber muss grundsätzlich nur noch eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abgeben
geplant: ab 2024 keine Abgabepflicht mehr.
- 18 Abs.3 UStG
vgl. Tz. 49
- 9.15 Ist der Anlagenbetreiber regelbesteuerter Vollunternehmer**
z.B. wegen anderer unternehmerischer Tätigkeiten
- hat er keinen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der PV-Anlage wegen Nullsteuersatz,
 - sind seine Stromlieferungen steuerbar und steuerpflichtig,
 - ist der Privatverbrauch des erzeugten Stroms durch den Anlagenbetreiber keine unentgeltliche Wertabgabe, da der Anlagenbetreiber keinen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Anlage hatte.
- Abschn. 3.2 Abs.3
Nr.2 UStAE
- 9.16 Die Entnahme einer ab 2023 zum Nullsteuersatz angeschafften PV-Anlage**
ist keine unentgeltliche Wertabgabe,
da kein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Anlage.
- Abschn. 3.2 Abs.3
Nr.2 UStAE
(8)
- 9.17 Entnahme einer Bestandsanlage**
= bis 31. Dezember 2022 mit Vorsteuerabzug angeschafft
beendet die bisherige Besteuerung des Privatverbrauchs des erzeugten Stroms als unentgeltliche Wertabgabe.
- Die Entnahme einer Bestandsanlage ist nur möglich,
wenn der erzeugte Strom voraussichtlich
zu mehr als 90 v.H. privat verwendet wird
= wird unterstellt, wenn
- ein Teil des erzeugten Stroms in einer Batterie gespeichert wird,
 - Rentabilitätsrechnungen eine Privatnutzung von mehr als 90 v.H. nahelegen,
 - mit dem erzeugten Strom nicht nur gelegentlich ein Elektrofahrzeug im Privatbereich geladen wird oder
 - mit dem erzeugten Strom eine Wärmepumpe im Privatbereich betrieben wird.
- (9)
- (10)
- (10)

<p>Die Entnahme einer Bestandsanlage</p> <ul style="list-style-type: none"> • unterliegt dem Nullsteuersatz, wenn die Betreiber- und Belegenheitsvoraussetzungen erfüllt sind, z.B. Entnahme einer PV-Anlage bis 30 kWp durch den Anlagenbetreiber, • führt nicht zu einer Vorsteuerberichtigung, da steuerpflichtige Entnahme zum Nullsteuersatz keine Veränderung der Verhältnisse für den Vorsteuerabzug ist, • ist entweder in der Voranmeldung oder in der Jahreserklärung oder schriftlich gegenüber dem Finanzamt zu erklären. 	<p>(11)</p> <p>15 a UStG (12)</p> <p>Zeile 14; Kz. 87 Zeile 29; Kz. 158 (13)</p>
<p>Entnahme erfolgt im Zeitpunkt der Mitteilung an das Finanzamt = eine rückwirkende Entnahme ist nicht mehr möglich.</p>	<p>(14)</p>
<p>Nach Entnahme der PV-Anlage ist ein Vorsteuerabzug aus Lieferungen oder sonstigen Leistungen für die Photovoltaikanlage, z.B. Reparaturen, nur noch anteilig in Höhe der unternehmerischen Nutzung möglich.</p>	<p>(15)</p>
<p>9.18 Erkenntnis Entnahme von Bestandsanlagen zum Nullsteuersatz vermeidet Umsatzsteuer auf die private Stromnutzung.</p>	
<p>9.19 Beachte Hat der Unternehmer beim Erwerb der Bestandsanlage = vor 1. Januar 2023 auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet, ist er an den Verzicht 5 Jahre gebunden, auch wenn er zwischenzeitlich die PV-Anlage aus dem Unternehmensbereich entnommen hat = vorzeitiger Wechsel zum Kleinunternehmer ist auch bei Entnahme der PV-Anlage nicht möglich.</p>	<p>(16)</p>
<p>9.20 Wechsel zum Kleinunternehmer im Berichtigungszeitraum kann eine Vorsteuerberichtigung auslösen, wenn sich die PV-Anlage noch im Unternehmensbereich befindet = keine Vorsteuerberichtigung, wenn die Entnahme der Anlage eine juristische Sekunde vor dem Wechsel zum Kleinunternehmer erfolgt.</p>	<p>(17)</p> <p>15 a Abs.7 UStG</p>
<p>9.21 Keine Meldepflichten bei Betriebseröffnung ab 2023 Nicht erforderlich ist die Abgabe</p> <ul style="list-style-type: none"> • der steuerlichen Anzeige über die Aufnahme der Erwerbstätigkeit und • des Fragebogens zur steuerlichen Erfassung • für Gewerbetreibende, die nur einkommensteuerfreie PV-Anlagen betreiben <u>und</u> • umsatzsteuerlich Kleinunternehmer sind, die nur zum Nullsteuersatz erworbene PV-Anlagen betreiben sowie gegebenenfalls Grundstücke steuerfrei vermieten. <p>Finanzämter können den Fragebogen zur steuerlichen Erfassung gesondert anfordern.</p>	<p>(18)</p> <p>138 Abs.1 AO 138 Abs.1 b AO 3 Nr.72 EStG vgl. Tz. 20 19 UStG 12 Abs.3 Nr.1 Satz 1, 4 Nr.12 UStG</p> <p>138 Abs.1 b AO</p>

Fundstellenverzeichnis

Zu Tz. 9 – Nullsteuersatz bei Photovoltaikanlagen

- (1) Abschn. 12.18 Abs. 5 Satz 1 und Satz 2 UStAE.
- (2) Kilowatt (peak) = kWp ist das Maß für die Nennleistung einer PV-Anlage unter standardisierten Bedingungen, z.B. 25 ° C Außentemperatur, 1.000 Watt Einstrahlung, 90 Grad Einstrahlungswinkel. Faustregel: Pro installiertem kWp werden 1.000 kWh pro Jahr Strom produziert = eine 30 kWp-Anlage produziert im Durchschnitt 30.000 kWh. Vgl. Schmidt; JStG 2022; NWB 14/2023 S. 965.
- (3) Vereinfachungsregelung gilt nur bei Registrierungspflicht im Marktstammdatenregister und nicht bei fehlendem Netzanschluss = Insellösungen vgl. Abschn. 12.18 Abs. 5 Satz 4 UStAE.
- (4) BMF vom 30. November 2023; Rz. 10; BStBl I 2023 S. 2085.
- (5) Abschn. 12.18 Abs. 1 Satz 4 UStAE idF. BMF vom 30. November 2023; a.a.O.
Bisher war die Erneuerung eines Zählerschranks nur dann eine Nebenleistung, falls vom Netzbetreiber verlangt oder betriebsnotwendig; die Ertüchtigung eines Zählerschranks war nicht als Nebenleistung aufgezählt.
Die isolierte Erweiterung des Zählerschranks im Rahmen der Installation einer begünstigten PV-Anlage erfolgt jetzt ebenfalls zum Nullsteuersatz Abschn. 12.18 Abs. 10 Beispiel 1 Satz 6 UStAE;
für Installationen bis 31. Dezember 2023 können die Beteiligten übereinstimmend den Regelsteuersatz von 19 v.H. anwenden. Vgl. BMF vom 30. November 2023; Rz. 10; a.a.O. mit Abschn. 12.18 Abs. 10 Beispiel 1 UStAE a.F.
- (6) Abschn. 12.18 Abs. 1 Satz 5 UStAE idF. BMF vom 30. November 2023; a.a.O.
- (7) Abschn. 12.18 Abs. 7 Satz 7 und 8 UStAE idF. BMF vom 30. November 2023; a.a.O.
- (8) Vgl. BMF vom 27. Februar 2023; Rz. 6; BStBl I 2023 S. 351.
- (9) Vgl. BMF vom 27. Februar 2023; Rz. 5; a.a.O.
- (10) Vgl. BMF vom 30. November 2023; Rz. 3; a.a.O.
- (11) Vgl. auch BMF vom 27. Februar 2023; Rz. 7; a.a.O.
FinMin NRW; 22. Juni 2023; NWB JAAAJ-42509; ebenso
<https://www.finanzamt.nrw.de/steuerinfos/unternehmen/ihre-photovoltaikanlage-und-das-finanzamt>.
OFD-Karlsruhe 29. Juni 2023; https://ofd-karlsruhe.fv-bwl.de/,Lde/Startseite/Aktuelles/29_06_2023+Nullsteuersatz
Becker; BC20240117.
- (12) Vgl. BMF vom 27. Februar 2023; Rz. 2; a.a.O.
FinMin NRW; 22. Juni 2023; NWB JAAAJ-42509; ebenso
<https://www.finanzamt.nrw.de/steuerinfos/unternehmen/ihre-photovoltaikanlage-und-das-finanzamt>; Becker; BC20240117.
- (13) FinMin NRW; 22. Juni 2023; NWB JAAAJ-42509; Ansatz mit dem Wiederbeschaffungswert der Anlage bei Entnahme vgl. OFD-Karlsruhe 29. Juni 2023;
https://ofd-karlsruhe.fv-bwl.de/,Lde/Startseite/Aktuelles/29_06_2023+Nullsteuersatz.
- (14) Eine bis 11. Januar 2024 gegenüber dem Finanzamt erklärte Entnahme konnte ausnahmsweise rückwirkend zum 1. Januar 2023 erfolgen.
- (15) BMF vom 30. November 2023; Rz. 5; a.a.O.
- (16) BMF vom 30. November 2023; Rz. 7; a.a.O.
- (17) BMF vom 30. November 2023; Rz. 8; a.a.O.
- (18) BMF vom 12. Juni 2023; BStBl I 2023 S. 990.