



# MERKBLATT

## JAHRESSTEUERGESETZ 2022

**Absenkung der Umsatzsteuer für PV auf 0 % ab 2023  
Hilfestellung für Innungsbetriebe**

Zentralverband Sanitär Heizung Klima, Sankt Augustin, Januar 2023

## VORBEMERKUNG/DANK

Die nachfolgenden Inhalte wurden vom ZVEH - Zentralverband der Deutschen Elektro- und Informationstechnischen Handwerke erstellt und uns dankenswerterweise zur Nutzung überlassen.

## ALLGEMEINES

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 (JStG 2022) trat ([Link zum verkündeten Gesetz](#)) ein neuer § 12 Abs. 3 UStG in Kraft, der einen Nullsteuersatz mit Vorsteuerabzug für die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen vorsieht.

## UNTERSCHIED ZWISCHEN EINER BEFREIUNG VON DER UMSATZSTEUER UND EINEM NULLSTEUERSATZ

Zunächst mag an sich fragen, ob die Befreiung von der Umsatzsteuer und ein Nullsteuersatz, also 0 % Umsatzsteuer nicht das Gleiche ist. Im Steuerrecht gibt es hierbei aber einen entscheidenden Unterschied: Beim Abzug der Vorsteuer.

Die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung einer Dienstleistung ist umsatzsteuerfrei, wenn weder beim Verkauf an den Kunden noch in einem Zwischenstadium der Lieferkette zwischen Unternehmen Umsatzsteuer fällig wird.

Die Mehrwertsteuerrichtlinie (EU-Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006) gibt vor, welche Lieferungen die EU-Länder von der Steuer befreien müssen und welche sie befreien können. Zu den von der Steuer zu befreienden Lieferungen zählen bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten (z. B. medizinische und zahnmedizinische Versorgung, Sozialdienste, Bildung usw.) sowie die meisten Finanz- und Versicherungsdienstleistungen. Auch EU-interne Lieferungen und Ausfuhren sind von der Steuer befreit.

In den meisten Fällen ist es aber bei steuerfreien Lieferungen nicht zulässig, Umsatzsteuer (Vorsteuer) abzuziehen, die auf Gegenstände oder Dienstleistungen entrichtet wurde, die zur Bereitstellung der Lieferung erforderlich waren.

### Beispiel

Öffentliche Postdienste sind von der Umsatzsteuer befreit. Demzufolge wird den Kunden beim Verschicken von Postsendungen über das Postamt keine Umsatzsteuer berechnet. Das Postamt hat jedoch Umsatzsteuer auf seine Vorleistungen entrichtet, etwa beim Kauf der Fahrzeuge für die Postzustellung, der Briefkästen und anderer Materialien. Die Post



kann diese Umsatzsteuer nicht zurückfordern oder abziehen. Daher zahlen Kunden mit einem Teil der Portogebühr „versteckte“ Umsatzsteuer.

### **Warum ist der Nullsteuersatz nicht mit einer Steuerbefreiung gleichzusetzen?**

Bis auf wenige Ausnahmen besteht bei den meisten von der Steuer befreiten Umsätzen kein Recht auf Abzug der auf Vorleistungen entrichteten Umsatzsteuer („Steuerbefreiungen ohne Recht auf Vorsteuerabzug“).

Steuerbefreiungen mit Recht auf Vorsteuerabzug gelten beispielsweise für Ausfuhren von Gegenständen in Drittländer und für EU-interne Lieferungen von Gegenständen, die von einem EU-Land in ein anderes versandt werden. Diese steuerfreien Umsätze werden zuweilen auch als „Umsätze zum Nullsteuersatz“ bezeichnet, und zwar weil im Endpreis keine Restumsatzsteuer („Steuerremanenz“) enthalten ist. Dennoch ist eine Unterscheidung zwischen diesen Umsätzen wichtig, die sich am besten als „Steuerbefreiungen mit Recht auf Vorsteuerabzug“ und „echte Umsätze zum Nullsteuersatz“ bezeichnen lassen.

In die letzte Kategorie fallen bestimmte Gruppen von Gegenständen oder Dienstleistungen, auf die einige EU-Länder nach wie vor einen ermäßigten Steuersatz von 0 % anwenden dürfen. Deutschland hat dies jetzt für die **Lieferung und Installation von bestimmten Photovoltaikanlagen** eingeführt. Das bedeutet zum einen, dass der dem Kunden berechnete Endpreis faktisch keine Umsatzsteuer enthält, und zum anderen, dass die auf Vorleistungen wie den Einkauf des notwendigen Materials entrichtete Umsatzsteuer abgezogen werden kann. Im Endpreis ist also auch keine „versteckte“ Umsatzsteuer enthalten.

Das bedeutet: Lieferanten und Handwerkern bleibt insoweit der Vorsteuerabzug für umsatzsteuerpflichtiges Material erhalten, obwohl sie ihre Leistung mit einer Steuer von 0 Euro berechnen.

## **ANWENDUNGSBEREICH DES NULLSTEUERSATZES**

### **Sachlich**

Die Umsatzsteuer ermäßigt sich auf 0 Prozent für die folgenden Umsätze:

1. Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öf-



- fentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird;
2. der innergemeinschaftliche Erwerb der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;
  3. die Einfuhr der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;
  4. die Installation von Photovoltaikanlagen sowie der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllt.“

### **Erläuterung**

Dem Nullsteuersatz unterliegt somit seit dem 01.01.2023 die Lieferung von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und Speicher. Lieferung im umsatzsteuerrechtlichen Sinne meint dabei grundsätzlich nur die Eigentumsübertragung, also den Übergang der Verfügungsmacht. Die Anmietung von PV-Anlagen stellt keine Lieferung von PV-Anlagen dar und unterliegt daher dem Regelsteuersatz. Dagegen können Leasing- oder Mietkaufverträge je nach konkreter Ausgestaltung umsatzsteuerrechtlich als Lieferung oder als sonstige Leistung einzustufen sein.

Der Nullsteuersatz gilt nicht in der gesamten Lieferkette, sondern nur für den Endnutzer. In den Genuss des Nullsteuersatzes kommt nur derjenige, der die Photovoltaikanlage betreiben wird. Der Betreiber muss hierbei nicht unbedingt eine Privatperson sein. Stattdessen wird bei der Frage, ob eine Photovoltaikanlage dem Nullsteuersatz unterfällt, allein auf den Ort der Anlage selbst abgestellt. Relevant ist allein, ob die Anlage 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 können unabhängig einer Leistungsobergrenze vorliegen, also auch für Anlagen von mehr als 30 kW (peak).

Konkret bedeutet dies: Die Lieferung einer Photovoltaikanlage unterliegt dem Nullsteuersatz, wenn die Anlage beispielsweise auf einem Mehrfamilienhaus installiert wird.

Was alles unter die Begrifflichkeit „Gebäude, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden“ fällt, ist gesetzlich bisher nicht definiert und daher noch offen. Geregelt sind bisher nur Leistungen, die dem Gemeinwohl dienen. Darunter fallen beispielsweise Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden, unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen oder auch öffentliche Postdienstleistungen. Fragen drängen sich beispielsweise dahingehend auf, wie es sich mit gemischt genutzten Gebäuden verhält.

**Wichtig:** Für die richtige Einstufung haftet der Steuerschuldner, in diesem Fall der Verkäufer der Anlage bzw. der Installateur. Sollte die Photovoltaikanlage tatsächlich nicht dem Nullsteuersatz unterworfen sein, werden die Finanzbehörden die säumige Umsatzsteuer beim Steuerschuldner nachfordern!

**Bei Anlagen von mehr als 30 kW (peak):** Um sich abzusichern, sollte daher abgefragt werden, ob die Voraussetzungen für dem Nullsteuersatz vorliegen. Siehe hierzu Anlage 1.

### Gesetzlich vorgesehene Hilfe

Dass diese Bewertung mitunter schwierig sein kann und insbesondere bürokratischen Aufwand nach sich zieht, hat auch der Gesetzgeber erkannt und hat daher aus Gründen der Vereinfachung eine gesetzliche Fiktion vorgesehen: Wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird, kann man ohne weitere Prüfung davon ausgehen, dass die Voraussetzung erfüllt sind und die Photovoltaikanlage dem Nullsteuersatz unterfällt. Die Leistung der Anlage ist dem Unternehmer bekannt.

**Hinweis:** Um eine etwaige Nachprüfung zu erleichtern bzw. zu beschleunigen, wird empfohlen, die Bruttoleistung der Anlage in Angebot und Rechnung aufzunehmen.

### **Einordnung der wesentlichen Komponenten:**

Große Bedeutung fällt der **Abgrenzung** zu, welches Material als **wesentliche Komponente** einzuordnen ist. Bei einem für den Betrieb der Anlage notwendigen Wechselrichter wird man dies unzweifelhaft bejahen dürfen. Ein großes Fragezeichen steht derzeit jedoch noch hinter notwendigen Vor- oder Nebenarbeiten wie die Ertüchtigung der elektrischen Anlage etc.

**Der Bundesfinanzverwaltung wurde dies adressiert. Das Bundesministerium für Finanzen hat hierzu bereits ein BMF-Schreiben zugesichert, das alle offenen Abgrenzungs- und Anwendungsfragen beantworten soll. Leider steht dieses BMF-Schreiben noch aus und wird wohl erst im 1. Quartal 2023 zu erwarten sein.**

**Wichtig: Da der Unternehmer für die korrekte Bemessung der Umsatzsteuer haftet, halten Sie in Zweifelsfällen Rücksprache mit Ihrer zuständigen Finanzbehörde!**

### **Zeitlich**

Der Nullsteuersatz gilt für Umsätze, die seit dem 01.01.2023 ausgeführt werden. Es kommt somit darauf an, wann die Leistung erbracht wird (§ 27 Abs. 1 UStG).

Ein Umsatz gilt dann als erbracht, wenn die vertraglich geschuldete Leistung beendet bzw. vollständig ausgeführt ist (Leistungszeitpunkt). Es gelten folgende Leistungszeitpunkte:

- Lieferungen: Tag des Beginns der Beförderung (Lieferzeitpunkt)
- Werklieferungen/Werkleistungen: Tag der Verschaffung der Verfügungsmacht an dem fertigen Werk (Abnahme)
- Sonstige Leistungen: Tag der Beendigung bzw. der vollständigen Leistungserbringung

**Hinweis:** Da der Zeitpunkt der Abnahme der Werkleistung relevant ist, dokumentieren Sie Abnahme daher unbedingt schriftlich! Dies erleichtert auch den Nachweis bei einer etwaigen Kontrolle der Finanzbehörden!

Entsprechendes gilt für Teilleistungen, z. B. bei Bauleistungen, die in Teilen abgenommen werden. Hierzu wird auf das [„Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft, Stand Oktober 2009“](#) der Finanzverwaltung hingewiesen.

Bei einer Änderung der Bemessungsgrundlage gilt ebenfalls der Steuersatz im Leistungszeitpunkt.

Hinweis: Die Frage, welchem Steuersatz ein Umsatz unterliegt, ist immer nach den vorgenannten Grundsätzen zu klären. Nicht ausschlaggebend ist,

- wann die Rechnung gestellt wird,
- ob ein Unternehmer die Soll- oder die Ist-Versteuerung anwendet,
- ob ein Unternehmer seine Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich oder vierteljährlich beim Finanzamt einreicht,
- wann der Kunde die Rechnung bezahlt bzw. der Unternehmer das Entgelt vereinnahmt.

### BEREITS GESCHLOSSENE VERTRÄGE

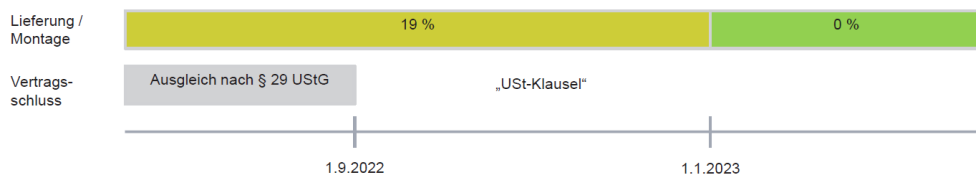
**Wichtig:** Bereits bestehende Verträge, die keine individuelle Preisregelung enthalten und noch einen Umsatzsteuersatz von 19 % vorsehen, müssen entsprechend angepasst werden. Bei unternehmerischen Kunden kann mittels einer USt-Klausel allgemein auf den zum Leistungszeitpunkt geltenden Steuersatz verwiesen werden (z. B. Netto-Preis „zzgl. gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer“). Bei privaten Endkunden ist aufgrund der Preisangabenverordnung allerdings der Endpreis als Betrag anzugeben. Hierbei muss die Umsatzsteuer, für die Leistungen, die dem Nullsteuersatz unterfallen, mit 0 % ausgewiesen werden.

Eine Vertragsanpassung hinsichtlich des Steuersatzes ist erforderlich, da eine zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer vom Unternehmer trotzdem geschuldet wird (§ 14c Abs. 1 S. 1 UStG, auf die Berichtigungsmöglichkeit nach § 14c Abs. 1 S. 2 UStG wird hingewiesen). Der unternehmerische Kunde darf die Vorsteuer jedoch nur in Höhe des tatsächlich geltenden Umsatzsteuersatzes geltend machen (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 UStG). Zu beachten ist auch, ob Brutto- oder Nettopreisvereinbarungen getroffen wurden. Der Kunde hat nicht automatisch einen Anspruch auf einen niedrigeren Preis. Es handelt sich dabei vielmehr um eine besondere zivilrechtliche Frage, deren Beantwortung von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängt.

**Hinweis:** Unternehmer sind grundsätzlich nicht verpflichtet, die Absenkung der Umsatzsteuer an ihre Kunden weiterzugeben. Wurde im Jahr 2022 mit dem Kunden beispielsweise ein Pauschal- bzw. Festpreis (brutto 25.000 Euro) vereinbart, so gilt dieser Preis auch im Jahre 2023!

Beruhet die Leistung auf einem Vertrag, der nicht später als vier Kalendermonate (31.08.2022) vor dem Inkrafttreten der Steuersatzänderung

(01.01.2023) abgeschlossen worden ist, so kann der eine Vertragspartner von dem anderen einen angemessenen Ausgleich der umsatzsteuerlichen Mehr- oder Minderbelastung verlangen, soweit nicht etwas anderes vereinbart worden ist (zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch gem. § 29 UStG). Das bedeutet, der Kunde hat nach § 29 UStG nur dann einen Änderungsanspruch, wenn der Vertrag vor dem 01.09.2022 geschlossen wurde und keine eigenständige Preisregelung getroffen wurde.



## Steuersatz bei Einschaltung von Subunternehmern

### Auszahlungen

Wurden vor dem 01.01.2023 Anzahlungen für Leistungen vereinnahmt, die nach dem 01.01.2023 erbracht werden (Leistungszeitpunkt, s.o.), so galt für diese Anzahlungen zunächst der Regelsteuersatz von 19 %. Die Steuer ist dann in der Schlussrechnung sowie in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Zeitraum, in dem die Leistung erbracht wird, zu korrigieren.

### Beispiel

Elektrohandwerker E liefert und installiert für den Kunden K eine PV-Anlage. Die Fertigstellung (Leistungszeitpunkt) erfolgt im Februar 2023. Der Preis beträgt 25.000 Euro (netto). E hat im November 2022 eine Anzahlung in Höhe von 10.000 Euro zzgl. Umsatzsteuer von K erhalten.

### Lösung

Die Lieferung und Installation der PV-Anlage sowie alle Anzahlungen unterliegen dem Nullsteuersatz. Die Anzahlung im November 2022 musste E zunächst jedoch noch mit 19% versteuern.

Die Korrektur der im November 2022 vereinnahmten Anzahlung erfolgt in der Schlussrechnung und in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Februar 2023 beim Elektrohandwerker E und beim Kunden K.



### Schlussrechnung:

	Entgelt (Euro)	USt (Euro)	Summe (Euro)
Gesamtbetrag	25.000	0,00 (0 %)	25.000
abzügl. Anzahlung im November 2022	10.000	1.900 (19 %)	
Restzahlung	15.000	- 1.900	13.100

### USt-Voranmeldung Februar 2023

Umsatz	25.000 x 0 % USt	= 0
Berichtigung d. USt für Anzahlungen:		
Zahllast		= -1.900

Der Vorsteuerüberhang in Höhe von 1.900 Euro wird nach Wahl des Unternehmers mit der übrigen Zahllast an das Finanzamt verrechnet oder dem Unternehmer vom Finanzamt erstattet.

### VEREINFACHUNGSREGELUNG FÜR ANZAHLUNGEN

Anlässlich der temporären Umsatzsteuerabsenkung aufgrund der Corona-Pandemie im Jahr 2020 hatte das Bundesfinanzministerium am 30.6.2020 eine Verwaltungsanweisung (BMF-Schreiben) zur Steuersatzsenkung veröffentlicht. Darin wurden Vereinfachungsregelungen für Anzahlungen getroffen. Wir erwarten für die Nullbesteuerung von Photovoltaikanlagen vergleichbare Regelungen. Derzeit liegen diese aber leider noch nicht vor.

### HANDWERKERSOFTWARE

Die gängigen Software-Anbieter sollten auf die neuen Regelungen vorbereitet sein. Sprechen Sie bei Fragen gerne den Support Ihres Software-Anbieters an!

### WEITERE INFORMATIONEN

Weitere Informationen werden vom Bundesministerium der Finanzen in einem FAQ bereitgestellt: [FAQ „Umsatzsteuerliche Maßnahmen zur Förderung des Ausbaus von Photovoltaikanlagen“](#)

### **ALLGEMEINER VERWENDUNGSHINWEIS**

Dieses Merkblatt wurde mit größter Sorgfalt erstellt, erhebt aber keinen Anspruch auf Vollständigkeit und Richtigkeit. SHK-Fachbetriebe erhalten damit lediglich eine Hilfestellung, die jedoch eine fachverbandliche Beratung oder anwaltliche Rechtsberatung bzw. eine Steuerberatung nicht ersetzt.

./.

Stand: 01.2023

(c) ZVEH Zentralverband der Deutschen Elektro- und  
Informationstechnischen Handwerke

Herausgeber:  
Zentralverband Sanitär Heizung Klima  
Rathausallee 6  
53757 Sankt Augustin

**Anlage 1**  
**Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzung zur Anwendung des Nullsteuersatzes (0 % Umsatzsteuer) bei PV-Anlagen mit einer Bruttoleistung von mehr als 30 kW (peak)**

Kunde		Unternehmer
_____		
Firma, Name, Ansprechpartner		
_____	_____	
Straße, Nr.	PLZ, Ort	
_____	_____	
Telefon	E-Mail	Firmenstempel

Zum 01.01.2023 wurde die Umsatzsteuer für die Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, auf 0 Prozentpunkte abgesenkt, wenn 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. Darüber hinaus gilt der Umsatzsteuersatz von 0 % auch auf die Installation der vorgenannten Photovoltaikanlage, wesentlicher Komponenten und Speicher.

Mit meiner Unterschrift versichere ich, 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 und damit die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbegünstigung vorliegen. Sollte diese Umstand falsch sein, ist der Unternehmer berechtigt, die Schlussrechnung insoweit zu korrigieren und die tatsächlich entstandene Umsatzsteuer nachzuverlangen. Die Zahlungsbedingungen des Hauptvertrages gelten auch für diese etwaige Nachzahlung.

_____	_____
Ort, Datum	Unterschrift Kunde

_____	_____
Ort, Datum	Unterschrift Unternehmer