

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Gs/Gr
Tel.: +49 30 240087-60
Fax: +49 30 240087-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

3. Februar 2023

E-Mail

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

Sehr geehrter Damen und Herren,

für die Übersendung des oben bezeichneten Entwurfs bedanken wir uns und nehmen die Gelegenheit zur Stellungnahme gern wahr.

Der Entwurf des BMF-Schreibens ist in weiten Teilen zu begrüßen und enthält wichtige Klarstellungen und beantwortet praxisrelevante Anwendungsfragen, auf die auch die Bundessteuerberaterkammer hingewiesen hatte. Die Ausführungen zu den Belegenheitsvoraussetzungen, zur Reichweite der gesetzlichen Fiktion des § 12 Abs. 3 Nr.1 Satz 2 UStG sowie die Erläuterungen zu dem Begriff des Betreibers einer PV-Anlage oder zur unentgeltlichen Wertabgabe weisen bereits in die richtige Richtung.

Gleichwohl besteht für die Praxis in Bezug auf die neu eingeführten umsatzsteuerlichen Regelungen noch weiterer dringender Klarstellungsbedarf, um den der Entwurf entsprechend ergänzt werden sollte. Dringend notwendig sind etwa Ausführungen zu dem Anwendungszeitpunkt der Neuregelung und eine Nichtbeanstandungsregel hinsichtlich der Nachweispflichten des Verkäufers einer PV-Anlage. Unsere Anmerkungen im Einzelnen entnehmen Sie bitte den nachfolgenden Ausführungen.

Mit Verweis auf unsere Eingabe vom 19. Januar 2023 regen wir zudem an, das Schreiben um die ertragsteuerlichen Aspekte zu erweitern und stehen Ihnen für Rückfragen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Oliver Glückselig
Referatsleiter

Anlage



Anlage

**Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Entwurf
eines BMF-Scheibens zum Nullsteuersatz für Umsätze im
Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen
(§ 12 Abs. 3 UStG)**

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-60
Telefax: 030 24 00 87-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

3. Februar 2023

I. Anmerkungen zu einzelnen Textziffern des Entwurfs

Zu Tz. 2 bis 5 – Unentgeltliche Wertabgabe

In den Tz. 2 bis 5 des BMF-Schreibens nimmt das BMF zur Wertabgabenbesteuerung von Alt- und Neuanlagen Stellung, was aus Sicht der BStBK ausdrücklich zu begrüßen ist. Positiv zu bewerten ist etwa die klarstellende Formulierung in Tz. 4, dass bei einer Entnahme oder unentgeltlichen Zuwendung einer zum Nullsteuersatz erworbenen PV-Anlage mangels Vorsteuerabzugs die Voraussetzungen für eine Wertabgabenbesteuerung nicht erfüllt sind.

Ergänzend sollte jedoch zur Vermeidung von Auslegungsschwierigkeiten eine Klarstellung erfolgen, dass die Lieferung zum Nullsteuersatz keine Änderung der Verhältnisse nach § 15a UStG darstellt. Gleiches gilt für die Privatentnahme von mit dieser PV-Anlage produziertem und für Privatzwecke entnommenem Strom. Auch in diesen Fällen erübrigt sich u. E. aufgrund des Nullsteuersatzes die Frage des Vorsteuerabzugs. Da hierzu teilweise anders lautende Auffassungen vertreten werden, ist eine Konkretisierung aus Sicht der BStBK erforderlich.

Zudem regen wir ergänzende Ausführungen zur Wertabgabenbesteuerung von privaten Anlagenbetreibern an. Aus Sicht der BStBK bedarf es etwa einer Klarstellung, was mit der Formulierung „unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG“ in Tz. 5 Satz 3 genau gemeint ist. Nach § 12 Abs. 3 UStG unterliegt die Lieferung von PV-Anlagen „*an den Betreiber einer Photovoltaikanlage*“ dem Steuersatz von 0 %. Ist diese Voraussetzung bei einer Entnahme oder unentgeltlichen Zuwendung nur dann erfüllt, wenn der Empfänger der Zuwendung bzw. der Unternehmer, der die Entnahme tätigt, die PV-Anlage weiterhin zur Einspeisung von Strom verwendet? Diese Voraussetzung wäre beispielsweise nicht erfüllt, wenn der Empfänger der unentgeltlichen Zuwendung die PV-Anlage anschließend an den Zuwendenden zurückvermietet (sale-and-lease-back-Modell).

Nach unserem Verständnis setzt der Betreiberbegriff nicht dessen Unternehmereigenschaft voraus (siehe Abschn. 12.18 Abs. 2 UStAE-E). Mithin könnten auch private Betreiber die PV-Anlage begünstigt zum Nullsteuersatz erwerben, ohne dass es einer Zuordnung zum Unternehmen bedarf. Eine Nutzung des Stroms könnte dann schon mangels Zuordnung zum Unternehmensvermögen keine unentgeltliche Wertabgabenbesteuerung nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG auslösen.

Soweit hinsichtlich der Privatentnahme von Strom aus Altanlagen weiterhin der Anwendungsbereich einer unentgeltlichen Wertabgabenbesteuerung eröffnet sein soll, regen wir an diesen Ansatz vor dem Hintergrund der Schlechterstellung gegenüber der Privatentnahme von Betreibern von mit Neuanlagen produziertem Strom zu überdenken. Nach der avisierten Neuregelung in Tz 5 ist eine Einspeisung von unter 10 % deutlich und ohne ersichtlichen Grund überprivilegiert. In Grenzfällen müsste eine Beratung aus steuerlicher Sicht dahingehend lauten, bewusst mehr Strom selbst zu verbrauchen und nicht einzuspeisen, um die 90 %ige nichtunternehmerische Nutzung zu erreichen. Eine bewusste „Stromverschwendung“ aus steuerlichen Gründen kann in Zeiten der Energieknappheit jedoch kein gewünschtes Ergebnis darstellen.

Unseres Erachtens sollte das BMF-Schreiben daher die Frage einer Teilentnahme aufgreifen. Wir regen insoweit an, statt der vollständigen Entnahme der PV-Anlage bei mindestens 90 % nichtunternehmerischer Nutzung, auch die Teilentnahme des privat genutzten Teils der PV-Anlage zu ermöglichen. Eine solche Regelung korrespondiert auch mit dem Zuordnungswahlrecht, das es dem Unternehmer ermöglicht, einen Gegenstand insoweit anteilig dem nicht unternehmerischen Teil zuzuordnen, als er ihn nicht unternehmerisch nutzt.

Schließlich wäre eine Klarstellung dahingehend wünschenswert, zu welchem Zeitpunkt oder für welchen Zeitraum die Nutzungsvoraussetzungen erfüllt sein müssen. Müssen diese konkret zum Zeitpunkt der Entnahme, für den Voranmeldungszeitraum vor der Entnahme oder für einen oder mehrere Besteuerungszeiträume vor der Entnahme vorliegen?

Zu Tz. 6 Nr. 3 – Betrieb einer PV-Anlage

Verkauft ein Unternehmer, der kein Kleinunternehmer ist und dessen Unternehmen (unter anderem) im Betrieb einer PV-Anlage besteht, die PV-Anlage oder übereignet er sie unentgeltlich an einen Dritten geht der Entwurf in Abschn. 1.5 Abs. 10 UStAE-E unter den übrigen Voraussetzungen des § 1 Abs. 1a UStG vom Regelfall der Geschäftsveräußerung im Ganzen aus.

Hier sollte klargestellt werden, dass der Eintritt in den Einspeisevertrag des Veräußerers mit dem Netzbetreiber für die Annahme einer solchen Geschäftsveräußerung im Ganzen nicht erforderlich ist (vgl. BFH-Urteil vom 24. Februar 2021, XI R 8/19, BStBl. II 2022, S. 34). Falls der Erwerber jedoch die PV-Anlage anschließend an den Verkäufer vermietet (sale-and-leaseback-Modell), so liegt nach unserem Verständnis keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. Fraglich ist und daher klargestellt werden sollte, ob dieser dann steuerbare und voraussichtlich auch steuerpflichtige Verkauf dem Nullsteuersatz gem. § 12 Abs. 3 UStG unterliegen kann oder ob in diesen Fällen die gesetzliche Voraussetzung „an den Betreiber einer Photovoltaikanlage“ nicht erfüllt ist.

Gemäß Abschn. 1.5 Abs. 10 Satz 3 UStAE-E kann die Übertragung einer PV-Anlage auf einen erwerbenden Kleinunternehmer zu § 15a UStG-Berichtigungen führen. Dies kann dieser nur durch einen Wechsel der Besteuerungsform vermeiden. Diese Rechtsfolge ist u. E. nicht sachgerecht, denn bei einer steuerbaren Lieferung der Anlage würde beim Veräußerer mangels Änderung der Verhältnisse (steuerpflichtige Lieferung zum Nullsteuersatz) keine Vorsteuerberichtigung nach § 15a Abs. 1 UStG ausgelöst werden. Daher regen wir an diese Rechtsfolge, die nach unserem Verständnis im Widerspruch zum Gesetzeszweck der Neuregelung steht, zu überdenken und eine Nichtbeanstandungsregelung zu implementieren. Wir bitten insoweit um eine Klarstellung, die wie folgt lauten könnte:

„(10)¹ Verkauft ein Unternehmer, der kein Kleinunternehmer ist und dessen Unternehmen (unter anderem) im Betrieb einer Photovoltaikanlage besteht, die Photovoltaikanlage oder übereignet er sie unentgeltlich an einen Dritten, handelt es sich hierbei unter den übrigen Voraussetzungen des § 1 Abs. 1a UStG um eine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen.² Der Erwerber tritt dabei an die Stelle des Veräußerers (§ 1 Abs. 1a Satz 3 UStG); dies stellt keine Änderung der Verhältnisse im Sinne von § 15a UStG dar

(Abschnitt 15a.10).³ Ist der Erwerber Kleinunternehmer, führt der Wechsel der Besteuerungsart bei diesem **grundsätzlich** zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs (§ 15a Abs. 7 UStG).⁴ **Von einer Berichtigungspflicht nach § 15a Abs. 10 UStG wird jedoch dann abgesehen, wenn der Erwerber auch bei einem steuerbaren Erwerb aufgrund der Anwendung des Nullsteuersatzes begünstigt worden wäre.**

Zu Tz. 6 Nr. 5

Abschnitt 3.2 Abs. 3 UStAE-E deutet darauf hin, dass unter Anwendung des Nullsteuersatzes erworbene Gegenstände nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen und daher § 3 Abs. 1b Satz 2 UStG die Annahme einer unentgeltlichen Wertabgabe ausschließt. Müsste stattdessen nicht von einer Vorsteuerabzugsberechtigung i. H. v. 0 € ausgegangen werden, so dass eine unentgeltliche Wertabgabe vorläge, die lediglich unter die Anwendung des Nullsteuersatzes fällt?

Aufgrund der in Abschn. 12.18 Abs. (7) bis (9) UStAE-E vorgenommenen Differenzierung der Komponenten könnte es anderenfalls zu dem Ergebnis kommen, dass lediglich einzelne Komponenten eine unentgeltliche Wertabgabe darstellen, obgleich durch Zusammenfügung ein einheitlicher Gegenstand vorliegt, der bei Entnahme insgesamt mit dem Nullsteuersatz zu entnehmen wäre (Einheitlichkeit der Leistung).

Wie oben zu Tz. 2 bis 4 bereits ausgeführt, bedarf es zudem einer Klarstellung, ob sich die Anwendung des Nullsteuersatzes ausschließlich auf den Fall einer Entnahme, die in Abschn. 3.2 Abs. 3 Nr. 1 S. 2 UStAE-E eingeschränkt wird, d. h. auf solche Fälle, in denen 90 % des erzeugten Stroms betriebsfremd genutzt werden, bezieht. Was gilt dann ggf. in anderen Entnahmekonstellationen bzw. bei unentgeltlichen Zuwendungen? Muss in diesen Fällen dann die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe zum Regelsteuersatz erfolgen?

Zu Tz. 6 Nr. 7

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

Die Aufzählung der Nebenleistungen zur Lieferung der PV-Anlage in Abschn. 12.18 Abs. 1 Satz 3 UStAE-E sollte um die Montage eines für die PV-Anlage notwendigen 2-Phasen-Stromzählers erweitert werden. Zudem sollte aufgrund der praktischen Bedeutung auch eine Regelung für Bauträger aufgegriffen werden. Wir regen insoweit folgende Formulierung an:

*„(1)¹ Die Verschaffung der Verfügungsmacht an einer Photovoltaikanlage begründet eine Lieferung im Sinne des § 3 Abs. 1 UStG und unterliegt dem Nullsteuersatz.² 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, teilen das Schicksal der Lieferung der Photovoltaikanlage und sind als Nebenleistungen zur Hauptleistung dementsprechend einheitlich mit dem Nullsteuersatz zu besteuern (vgl. Abschnitt 3.10).³ Zu den Nebenleistungen der Lieferung der Photovoltaikanlage zählen u. a. die Montage der Solarmodule, die Kabelinstallationen, die Lieferung und der Anschluss des Wechselrichters oder **2-Phasen Stromzählers**, die*

*Lieferung von Schrauben und Stromkabeln und die Herstellung des AC-Anschlusses.⁴ **Dem Nullsteuersatz unterliegen grundsätzlich auch die Lieferungen von PV-Anlagen durch Bauträger.⁵ Dies gilt auch, wenn der Bauträger neben der PV-Anlage auch das Gebäude liefert, da die Lieferung der PV-Anlage hierzu eine eigenständige Leistung und keine unselbstständige Nebenleistung darstellt.**⁶ Die Vermietung von Photovoltaikanlagen stellt keine Lieferung von Photovoltaikanlagen dar und unterliegt daher dem Regelsteuersatz.“*

Gemäß Abschn. 12.18 Abs. 1 Satz 4 UStAE-E fällt die Vermietung von PV-Anlagen nicht unter die Begünstigung. Demgegenüber können Leasing- und Mietkaufverträge je nach konkreter vertraglicher Ausgestaltung Lieferung einzuordnen sein, so dass der Nullsteuersatz bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen zur Anwendung kommen kann. Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll dann jedoch der Nullsteuersatz nicht für den Teil des Entgelts zur Anwendung kommen, der auf eigenständige Serviceleistungen, aber auch auf die Bereitstellung von APP- und Browser-Lösungen entfällt (vgl. Abschn. 12.18 Abs. 1 Satz 8 UStAE-E). Dies kann u.E. jedoch nur für die Konstellationen von in Lieferungen umzuqualifizierende Mietkauf- oder Leasingverträge gelten. Insofern regen wir zur Vermeidung von Auslegungsschwierigkeiten an, diese Konstellation über einen eigenen Absatz zu regeln. Soweit gem. Satz 7 hierbei auf Laufzeit und Zahlungsbedingungen abgestellt wird, regen wir an diese Einfügung zu streichen, da diese Merkmale auch nicht in Abschnitt 3.5 Abs. 5 UStAE aufgeführt werden.

Ein neuer Absatz könnte demnach wie folgt lauten:

„Lieferung einer Photovoltaikanlage bei Mietkauf- und Leasingverträgen

*(...)¹ Dagegen können Leasing- oder Mietkaufverträge je nach konkreter Ausgestaltung umsatzsteuerrechtlich als Lieferung oder als sonstige Leistung einzustufen sein.² Maßgeblich für die Abgrenzung sind die vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Vertragsparteien gemäß den Grundsätzen des Abschnittes 3.5 Abs. 5.³ Der Nullsteuersatz findet keine Anwendung auf den Teil des Entgelts, der auf eigenständige Serviceleistungen entfällt wie z. B. Wartungs- und Reparaturarbeiten, die Einholung von behördlichen Genehmigungen, die Versicherung der Photovoltaikanlage mit einer Haftpflicht- und Vermögensschadens-Versicherung oder die Bereitstellung von App- und Browser-Lösungen, mittels derer ein Monitoring der Photovoltaikanlage (sowie ggf. die Wallbox-Steuerung) erfolgen kann.⁴ Ein einheitlicher Miet- **oder Leasingbetrag** ist nach der einfachsten möglichen Methode aufzuteilen.*

Beispiel:

¹ Unternehmer U vermietet an Kunden K eine Photovoltaikanlage.² Der Zeitraum der Vermietung beträgt 20 Jahre. ³Die jährliche Miete beträgt 1.625 €. ⁴ Von dem Mietbetrag entfallen 1.300 € auf die Überlassung der Photovoltaikanlage einschließlich der damit verbundenen Finanzierungskosten, während der restliche Betrag von 325 € auf die einhergehenden Serviceleistungen (Reparatur, Versicherung usw.) gezahlt wird. ⁵ U räumt K die Option ein, zum Ende der Mietzeit die Photovoltaikanlage zum Preis von 1 € zu erwerben. ⁶ Sofern

K von der Option Gebrauch macht, tritt U die Herstellergarantie, deren weitere Laufzeit sich zum Zeitpunkt der Optionsausübung noch auf 5 Jahre beläuft, an K ab.⁷ Sollte K von der Option keinen Gebrauch machen, ist er aufgrund des Mietvertrages verpflichtet, die Photovoltaikanlage zum Ende der Mietzeit auf eigene Kosten abzubauen und dem U auszuhandigen.⁸ Der Verkehrswert der Photovoltaikanlage beträgt zu Beginn der Vertragslaufzeit 22.000 € und am Ende der Vertragslaufzeit 4.400 €. Es liegt eine Lieferung der Photovoltaikanlage des U an K vor.¹⁰ Die Summe der vertraglichen Raten beträgt 26.000 € und entspricht damit dem Verkehrswert des Gegenstands einschließlich der Finanzierungskosten.¹¹ K muss bei der Ausübung der Option lediglich 1 € bezahlen und muss daher zusätzlich keine erhebliche Summe entrichten.¹² Unter Einbeziehung der Abtretung der Herstellergarantie in die Gesamtbetrachtung erscheint die Optionsausübung zum Vertragsende als einzig wirtschaftlich rationale Möglichkeit für den K.¹³ Bezüglich des Entgelts, das K für die Überlassung der Photovoltaikanlage an U zu entrichten hat, findet der Nullsteuersatz Anwendung.¹⁴ Die Serviceleistungen sind mit dem Regelsteuersatz zu besteuern, so dass U für den jährlichen Betrag in Höhe von 325 € für die Serviceleistungen Umsatzsteuer in Höhe von 51,89 € abzuführen hat.

⁵Für Mietkauf und Leasingverträge, die als Lieferung einzustufen sind und die keine Aufteilung des Entgelts gemäß Satz 2 vorsehen, ist eine Aufteilung anhand der internen Kalkulation vorzunehmen, wenn die Photovoltaikanlage nach dem 31.12.2022 geliefert worden ist.⁶ Es wird nicht beanstandet, wenn der Unternehmer pauschalierend ein Verhältnis von 80 % für die Überlassung der Photovoltaikanlage und 20 % für die eigenständigen Serviceleistungen ansetzt.“

Die Nummerierung der nachfolgenden Absätze müsste sich dementsprechend ändern.

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

Der Begriff des Betreibers ist maßgeblich für die Anwendung der Vereinfachungsregelung bei der Lieferung von PV-Anlagen. Dies gilt für die Lieferung von PV-Anlagen mit einer geplanten Leistung von unter und über 30 kWp.

Nach Auffassung der BStBK sind die bisherigen Ausführungen im Entwurf des BMF-Schreibens noch nicht geeignet eine rechtssichere Anwendung des Nullsteuersatzes zu ermöglichen.

Positiv ist zwar, dass es nach Auffassung des BMF nicht auf die tatsächliche Eintragung im MASTR ankommt, denn erfahrungsgemäß erfolgt die Eintragung in das MASTR erst nach der Lieferung der PV-Anlage. Wir verstehen die Verknüpfung mit dem MASTR indessen so, dass der Begriff des Betreibers weit zu fassen ist. Registrierungspflichtig im MASTR sind grundsätzlich alle Anlagen, unabhängig davon, ob eine Einspeisung ins Stromnetz geplant ist oder nicht. Damit ist auch die Lieferung von PV-Anlagen an Privatpersonen, die diese auf ihrem Wohnhaus installieren, begünstigt. Mithin ist die Betreibereigenschaft nicht an eine Unternehmereigenschaft des Betreibers geknüpft. Eine diesbezügliche Klarstellung im UStAE sollte erfolgen.

Unserem Verständnis nach, kommt es für die Anwendung der Begünstigung auf die Betreiber-eigenschaft im Hinblick auf konkrete PV-Anlagen an. Die bisherige Formulierung ist insoweit missverständlich gewählt und könnte auch abstrakt (analog zur Eigenschaft als Bauleistender bei der Anwendung des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG) zu verstehen sein.

Auch wenn wir die Verknüpfung an die Voraussetzung der Eintragung im MASTR dem Grunde nach begrüßen, sollten im Entwurf und im UStAE allgemeine Ausführungen aufgenommen werden, die es dem Rechtsanwender auch ohne Prüfung der Registrierungspflichten im MASTR möglich machen, eine Einschätzung über das Vorliegen der Betreibereigenschaft und einer möglichen Anwendung des Nullsteuersatzes vorzunehmen. Hinzu kommt, dass ausweislich der FAQ auf der Seite der Bundesnetzagentur die Registrierung im MASTR keine feststellende Wirkung hat.

Zudem wurde in Abschn. 12.18 Abs. 2 Satz 4 UStAE-E eine Vereinfachungsregelung für die Fälle aufgenommen, in denen keine Registrierungspflicht besteht. Zu begrüßen ist insoweit zwar, dass die Finanzverwaltung versucht, Risiken für den Lieferanten über eine Vereinfachungsregelung zu minimieren. Allerdings stellt sich die Frage, ob die gewählte Formulierung hierfür geeignet ist, oder nicht eine Konkretisierung anhand von Beispielen im BMF-Schreiben erfolgen sollte. Das in dem Entwurf als Beispiel Balkonkraftanlagen für nicht bestehende Registrierungspflichten aufgeführt werden, verwundert insoweit, als dass ausweislich der FAQ der Bundesnetzagentur auch kleine Balkon-Solaranlagen registriert werden müssen.

Insofern regt die BStBK folgende Änderungen des Abs. (2) an:

(2)¹ Der Nullsteuersatz erfasst nur die Lieferung an den Betreiber einer Photovoltaikanlage.² Die in der Lieferkette vorausgehenden Lieferungen (z. B. an Zwischenhändler) unterliegen hingegen dem Regelsteuersatz.³ Der Begriff des Betreibers der Photovoltaikanlage ist weit gefasst.⁴ Grundsätzlich fallen hierunter natürliche Personen, juristische Personen oder Personenzusammenschlüsse, die dem Grunde nach als Betreiber der jeweiligen Anlage im MASTR registrierungspflichtig sind.⁵ Hierfür genügt, wenn die Anlage unmittelbar ans Stromnetz angeschlossen werden soll; auf eine tatsächliche Einspeisung oder Förderung nach dem EEG kommt es nicht an.⁶ Auch wird für die Anwendung des Nullsteuersatzes nicht die Unternehmereigenschaft des Betreibers vorausgesetzt.⁷ Die tatsächliche Registrierung im MASTR (z.B. im Falle von Balkonkraftwerken) im Leistungszeitpunkt ist für die Feststellung der Betreibereigenschaft nicht maßgeblich.⁸ Nachträgliche Änderungen der Person des Betreibers (z. B. aufgrund von Veräußerung etc.) sind unerheblich.⁹ Besteht eine Registrierungspflicht im MASTR, ist aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger Betreiber der Photovoltaikanlage ist.¹⁰ Besteht keine Registrierungspflicht (bspw. bei sog. Inselanlagen) kann gleichwohl der Nullsteuersatz zur Anwendung kommen, vgl. Abs. (6). Hinsichtlich der Nachweispflichten vgl. Abs. (5).

- Abschn. 12.18 Abs. 3 UStAE-E – Belegenheitsvoraussetzungen

Die BStBK begrüßt die Bezugnahme auf § 4 Nr. 29 UStG, sowie die darin genannten Befreiungsvorschriften für die Bestimmung der „begünstigten Gebäude“. Diese Bezugnahme sollte

noch durch folgende beispielhafte Aufzählung in einem neuen Satz 6 in Abschn. 12.18 Abs. 3 UStAE-E ergänzt werden:

Satz. 6 neu:

„Dementsprechend sind insbesondere folgende Gebäude begünstigt:

- *Krankenhäuser (§ 4 Nr. 14 UStG),*
- *Alten- und Pflegeheime (§ 4 Nr. 16 UStG),*
- *öffentliche und private Schulen (§§ 2b Abs. 2 Nr. 2, 4 Nr. 21 UStG),*
- *Kindergärten (§§ 2b Abs. 2 Nr. 2, § 4 Nr. 23 UStG),*
- *öffentliche Verwaltungsgebäude wie Rathäuser, Standes- oder Finanzämter (§ 2b UStG),*
- *Hochschulen (§ 2b UStG),*
- *gemeinnützige Vereine.“*

Gemäß Abschn. 12.18 Abs. 3 Satz 6 UStAE-E ist ein Gebäude, das sowohl für begünstigte als auch nicht begünstigte Zwecke verwendet wird, insgesamt ein begünstigtes Gebäude, wenn dieses flächenmäßig überwiegend für begünstigte Zwecke verwendet wird. Diese Regelung ist im Grundsatz zu begrüßen. Es sollte jedoch klargestellt werden, ob in diesem Zusammenhang nur die Gebäudefläche oder auch Freiflächen zu berücksichtigen sind (z. B. große Lagerflächen im Verhältnis zu einem kleinen gewerblichen Gebäude). Auch der Begriff „in der Nähe“ in Abschn. 12.18 Abs. 3 Satz 8 UStAE-E sollte u. E. noch weiter konkretisiert werden, indem die Grenzen eines Grundstücks definiert werden. Auch hier stellt sich die Frage wie mit angrenzenden Freiflächen (z. B. Freifläche neben Hoffläche) umzugehen ist.

Die derzeitige Formulierung in Abschn. 12.18 Abs. 3 Satz 6 UStAE-E spricht für einen Aufteilungsmaßstab von 50 %. Wir regen an, diesen Ansatz zu überdenken. Unserem Verständnis nach soll über die Formulierung „auf oder in der Nähe von“ ein möglichst weiter Anwendungsbereich für die Begünstigung eröffnet werden. Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, ob die aktuell im Entwurf enthaltene Formulierung (flächenmäßig für überwiegend begünstigte Zwecke) nicht im Widerspruch zur Intention des Gesetzgebers steht und damit den Zweck des Gesetzes gefährdet.

Wir bitten auch insoweit um eine – zwecks besserer Lesbarkeit in einem gesonderten Absatz geregelten – Ergänzung, die wie folgt lauten könnte:

„¹Wird ein Gebäude sowohl für begünstigte als auch nicht begünstigte Zwecke verwendet (z. B. teilweise zu Wohnzwecken und teilweise zu gewerblichen Zwecken), ist grundsätzlich von einem begünstigten Gebäude auszugehen.² Dies gilt nur dann nicht, wenn die unschädliche Nutzung so sehr hinter der schädlichen Nutzung zurücktritt, dass eine Anwendung der Begünstigung unsachgerecht wäre.³ 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 % der Gesamtgebäudenutzfläche

ausmachen.⁴ **Tritt die unschädliche Nutzung hinter der schädlichen Nutzung zurück,** unterliegt die Lieferung insgesamt dem Regelsteuersatz.⁵ 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 **begünstigte** Gebäude befindet (z. B. Garage, Gartenschuppen, Zaun).⁶ **Im Hinblick auf die Bestimmung des Grundstückes ist hierbei nicht auf den zivilrechtlichen Grundstücksbegriff abzustellen; maßgeblich ist ein funktionaler Grundstückszusammenhang.**⁷ Von einer Nähe ist **daher** auch auszugehen, wenn zwischen dem Grundstück und der Photovoltaikanlage ein **räumlicher oder funktionaler Nutzungszusammenhang** besteht (z. B. einheitlicher Gebäudekomplex **oder einheitliches Areal**).⁸ Die Vereinfachungsregelung des § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG bleibt davon unberührt.

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

Im neuen Abschn. 12.18 Abs. 4 Satz 2 UStAE-E sollte bezüglich der Formulierung „... für die Prüfung der Gebäudeart ...“ klargestellt werden, dass die Vereinfachungsregelung des § 12 Abs. 3 Satz 2 UStG sich nicht auf die ebenfalls in Satz 1 enthaltene gesetzliche Voraussetzung „an den Betreiber einer Photovoltaikanlage“ bezieht.

Soweit für die Anwendung der Vereinfachung eine Eintragung im MASTR vorausgesetzt wird, geht dies u. E. über den Gesetzeswortlaut hinaus, so dass für diese Anforderung die rechtliche Grundlage fehlt. Diese Anforderung führt zudem zu einer Risikoverlagerung auf den Lieferanten, die im Widerspruch zum Gesetzeszweck steht. Abschnitt 12.18 Abs. 4 Satz 3 UStAE-E sollte daher gestrichen werden.

Absatz 4 könnte demnach wie folgt lauten:

„(4)¹ Die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 UStG gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MASTR nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird.² Die Regelung stellt eine Vereinfachung für die Prüfung der Gebäudeart **nicht jedoch der Betreibereigenschaft** dar, so sind beispielsweise auch Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis 30 kW (peak) erfasst, wenn sie sich auf einem Büro- oder Werkstattgebäude befinden. **Erfolgt keine Eintragung ins MASTR, ist die Vereinfachungsregelung nicht anwendbar (vgl. aber die Vereinfachungsregelung in Absatz 6).**³ Nach § 16 Abs. 3 Nr. 7 MASTRV eröffnet die Bundesnetzagentur den Finanzbehörden des Bundes und der Länder auf Anforderung einen Zugang zu Daten, die nach § 15 Abs. 1 MASTRV nicht veröffentlicht werden, einschließlich personenbezogener Daten, soweit die Finanzbehörden diese Daten zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben benötigen.⁴ Die 30 kW-Grenze ist anlagenbezogen zu prüfen.“

Es könnte zudem in Erwägung gezogen werden Satz 2 um das Beispiel der Vermietungsmodelle zu ergänzen, die unter die Vereinfachungsregelung fallen, da die Frage der Betreibereigenschaft des Erwerbers nicht von Bedeutung ist.

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

Die Regelungen in Abschn. 12.18 Abs. 5 UStAE-E zur Nachweisführung durch Erklärung des Abnehmers entsprechen im Wesentlichen der Vorstellung der BStBK. Bisher fehlen jedoch insbesondere Ausführungen dazu, welche Rechtsfolgen eintreten sollen, wenn sich die Erklärung im Nachhinein als unzutreffend erweist.

Unseres Erachtens äußerst wichtig und daher unerlässlich ist es zudem, die Anwendung des Nullprozentsteuersatzes mit einer Nichtbeanstandungsregelung zu flankieren, wenn der Verkäufer die Anwendung der Begünstigung durch Einholung entsprechender Bestätigungen des Käufers dokumentiert und abgesichert hat. Stellt sich im Nachhinein heraus, dass diese Bestätigung nicht ordnungsgemäß war und der Unternehmer dies nicht wissen konnte oder hätte wissen müssen, darf dies nicht zu einer Nachversteuerung beim Verkäufer führen.

Eine konkrete Formulierung könnte wie folgt lauten:

*„(5)¹ Der leistende Unternehmer hat nachzuweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind.² Ausreichend für den Nachweis ist es, wenn der Erwerber erklärt, dass er Betreiber der Photovoltaikanlage ist 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.³ Eine Erklärung des Erwerbers im Sinne des Satzes 2 kann auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarung (z. B. AGB) erfolgen.⁴ **Stellt sich im Nachhinein heraus, dass diese Erklärung des Erwerbers unzutreffend war, wird es für Zwecke der Anwendung des Nullsteuersatzes nicht beanstandet, wenn der leistende Unternehmer aufgrund der Erklärung des Erwerbers unter Anwendung des Nullsteuersatzes über die Lieferung abgerechnet hat.**“*

Wir regen darüber hinaus weitere Ergänzungen hinsichtlich der Erklärung des Erwerbers in Abschn. 12.18 Abs. 5 Satz 2 UStAE-E an, insbesondere ob diese der Schriftform bedarf. Es sollte zudem hinreichend deutlich werden, welche Anforderungen an die vertragliche Vereinbarung zu stellen sind, um der Nachweispflicht zu genügen. Es bietet sich dabei an, konkrete Beispiele in das BMF-Schreiben aufzunehmen. Soweit dies nicht erfolgt und nach dem Entwurf auch eine Erklärung über AGB als ausreichend erachtet wird, regen wir aus Gründen der Rechtsicherheit und -klarheit an, diese zu löschen.

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

Aus Sicht der BStBK entfällt aufgrund der Vereinfachungsregelung in Abschn. 12.18 Abs. 6 Satz 2 UStAE-E das Nachweiserfordernis. Wir regen an dies klarstellend im UStAE zu ergänzen. Zudem sollten Beispiele, für die in Abschn. 12.18 Abs. 6 Satz 4 UStAE-E aufgeführten „Hybridmodule“, ergänzt werden. In der Praxis stellt sich zudem häufig die Frage, ob die Lieferung von Blockheizkraftwerken in den Anwendungsbereich der Norm fällt oder nicht. Wir bitten um folgende Ergänzung:

„(6)¹ Netzgebundene Anlagen und nicht-netzgebundene stationäre Anlagen (sog. Inselanlagen) unterliegen dem Nullsteuersatz.² Aus Vereinfachungsgründen ist davon auszugehen, dass Solarmodule mit einer Leistung von 500 Watt und mehr für netzgekoppelte oder stationäre Inselanlagen eingesetzt werden; **in diesen Fällen entfällt die besondere Nachweispflicht nach Absatz 5, auch die Betreibereigenschaft wird unterstellt. Dies gilt nicht für Vorstufenlieferungen.**³ Stationäre Solarmodule, die neben der Stromerzeugung weitere unbedeutende Nebenzwecke erfüllen, sind ebenfalls begünstigt (z. B. Solar-tische).⁴ Ebenso begünstigt sind sogenannte Hybridmodule, die sowohl Strom als auch Warmwasser produzieren.⁵ Batterien und Speicher unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn diese ausschließlich genutzt werden können, um Strom aus begünstigten Solarmodulen im Sinne der Sätze 1 bis 4 zu speichern.“

- Abschn. 12.18 Abs. 7 UStAE-E – Wesentliche Komponenten

Nach unserem Verständnis ist Abschn. 12.18 Abs. 7 Satz 1 i. V. m. Satz 4 UStAE-E so zu verstehen, dass auch der isolierte Einzelverkauf eines Batteriespeichers dem Nullsteuersatz unterliegt, wenn dieser Batteriespeicher einer Anlage dient, welche die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG erfüllt. Diese weite Auslegung ist auch zu begrüßen. Gleichwohl möchten wir darauf hinweisen, dass Art. 98 Abs. 2 i. V. m. Anhang III MwStSystRL als Grundlage für den Nullsteuersatz lediglich von „Solarpaneelen“ spricht. Es sollte daher sichergestellt werden, dass die Aufnahme der Batteriespeicher in § 12 Abs. 3 UStG nicht unionsrechtswidrig ist.

Des Weiteren regen wir eine Klarstellung in Bezug auf Reparaturen an, die als sonstige Leistung laut FAQ „Umsatzsteuerliche Maßnahmen zur Förderung des Ausbaus von Photovoltaikanlagen“ (Stand 16. Dezember 2022) (Frage 14) ohne gleichzeitige Lieferung von Ersatzteilen wohl nicht begünstigungsfähig sind. Es sollte in Abschn. 12.18 Abs. 7 UStAE-E ein Satz 5 angefügt werden, der zwischen begünstigten Reparaturen unter Verwendung von Hauptstoffen (Werklieferungen) und Reparaturen in Form von reinen Dienstleistungen (Werkleistungen), die dem regulären Steuersatz unterliegen, differenziert.

Auch in Bezug auf sog. Solar-Ziegel, bei denen die Abgrenzung zwischen generell notwendigen Dacharbeiten und spezifisch für den Betrieb der Anlage notwendigen Arbeiten schwierig ist, sollten Ergänzungen vorgenommen werden, welche Arbeiten dem Nullsteuersatz unterliegen und welche nicht.

Die momentane Formulierung von Abschn. 12.18 Abs. 7 Satz 4 UStAE-E lässt Zweifel offen, ob hiermit nur Neuanlagen gemeint sind. Es sollte daher klargestellt werden, dass hierunter wesentliche Komponenten, deren Ersatzteile sowie Installation auch für Zwecke von Altanlagen mit Fertigstellung bis 31. Dezember 2022 fallen können, vorausgesetzt diese Anlagen wurden mit 19 % Umsatzsteuer gekauft und erfüllen zum Zeitpunkt des Kaufs der Komponenten und Ersatzteile sowie deren Installation die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG.

- Abschn. 12.18 Abs. 8 UStAE-E – Keine wesentlichen Komponenten

In Abschn. 12.18 Abs. 8 Satz 2 UStAE-E regen wir an, den Klammerzusatz präziser zu fassen, der statt „(vgl. aber zur Einheitlichkeit der Leistung Absatz 1)“ in „(vgl. aber zur Einheitlichkeit der Leistung **oder Haupt- und Nebenleistung Absatz 1)**“ geändert werden sollte.

- Abschn. 12.18 Abs. 9 UStAE-E – Installation einer PV-Anlage

In Abschn. 12.18 Abs. 9 Satz 2 UStAE-E sollte aufgrund der praktischen Bedeutung eine explizite Klarstellung für den Gerüstbau erfolgen. Eine konkrete Formulierung könnte wie folgt lauten:

*„(9)¹ Gemäß § 12 Abs. 3 Nr. 4 UStG unterliegt auch die Installation von Photovoltaikanlagen der Begünstigung, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen der § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG erfüllt.² Zu den begünstigten Leistungen gehören die photovoltaikanlagenspezifischen Arbeiten, die ausschließlich dazu dienen, eine Photovoltaikanlage sicher für das Gebäude und für die sich darin befindlichen Menschen zu betreiben (z. B. Elektroinstallation, **Aufbau und Vermietung des Gerüsts**).³ Die Installationsarbeiten müssen direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber erbracht werden, um unter die Steuersatzermäßigung zu fallen.⁴ **Dies gilt auch dann, wenn die Arbeiten durch einen anderen Unternehmer als den Lieferanten ausgeführt werden.**⁵ (Vor-)Arbeiten, die auch anderen Stromverbrauchern oder Stromerzeugern oder anderen Zwecken zugutekommen (z. B. Erweiterung des Zählerschranks, Bodenarbeiten, Dacharbeiten), unterliegen nicht dem Nullsteuersatz.“*

- Weitere Ergänzung von Abschn. 12.18 UStAE-E – Nachweisführung bei Lieferketten

Wir regen an, in Abschn. 12.18 UStAE-E einen gesonderten Absatz hinsichtlich der Nachweisführung bei Lieferketten aufzunehmen. Gemäß BMF-Schreiben sind in der Lieferkette vorausgehende Lieferungen nicht begünstigt. Lieferanten muss damit eine praxistaugliche Abrechnung mit Umsatzsteuer und Erwerb der Vorsteuerabzug aus derartigen Rechnungen ermöglicht werden.

Ein entsprechender Absatz könnte wie folgt lauten:

„(...) ¹ Die in der Lieferkette vorausgehenden Lieferungen (z. B. an Zwischenhändler) unterliegen dem Regelsteuersatz.² Liegt dem Lieferanten keine Erklärung des Erwerbers im Sinne des Abs. 5 Satz. 2 vor, kann er für Zwecke seiner Lieferung davon ausgehen, dass die Voraussetzungen für die Anwendung des Nullsteuersatzes nicht erfüllt sind.³ Stellt sich im Nachhinein heraus, dass dies unzutreffend war, wird es insbesondere auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht beanstandet, wenn der Lieferant unter Anwendung des Regelsteuersatzes abgerechnet hat.“

Zu Tz. 7 – Anwendungsregelung

Aus Sicht der BSStBK bedarf es einer Konkretisierung der Anwendungsregelung, indem der Begriff „bewirkt“ definiert und der maßgebliche Zeitpunkt für die Anwendung von § 12 Abs. 3 UStG bestimmt wird. Wann gilt die Lieferung bzw. die Installation einer PV-Anlage als ausgeführt für Zwecke der Anwendung des Steuersatzes im Übergangszeitraum?

In den FAQ „Umsatzsteuerliche Maßnahmen zur Förderung des Ausbaus von Photovoltaikanlagen“ (Stand 16. Dezember 2022) ist hierzu lediglich folgendes geregelt (Frage 4):

„Wird die Photovoltaikanlage nur gekauft, ohne dass der Verkäufer die Photovoltaikanlage auch zu installieren hat, kommt es darauf an, wann die Photovoltaikanlage vollständig geliefert ist. Hat der Verkäufer hingegen auch die Photovoltaikanlage zu installieren, ist entscheidend, wann die Anlage vollständig installiert ist.“

Die Formulierung „vollständig installiert“ stellt dabei wohl auf den Zeitpunkt ab, in dem der Leistungsempfänger die Verfügungsmacht über die PV-Anlage erhält (Abschn. 13.1 Abs. 2 Satz 1 UStAE). Es sollte jedoch klargestellt werden, inwieweit die Abnahme der fertigen PV-Anlage maßgebend ist (Abschn. 13.2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Satz 3 ff. UStAE).

Fraglich sind vor allem die Fälle, in denen die PV-Anlage in 2022 ans Stromnetz angeschlossen und in Betrieb genommen wurde, die Abnahme der fertigen Anlage jedoch erst in 2023 stattgefunden hat bzw. noch stattfinden wird. Dies ist häufig bei im Werklieferungsvertrag vereinbarten Batteriespeichern der Fall, die aufgrund von Lieferschwierigkeiten erst in 2023 geliefert und installiert werden konnten bzw. können. Es sollte u. E. klargestellt werden, dass dies keine Fälle von Abschn. 13.2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Satz 6 UStAE sind.

Auch die Formulierung „vollständig geliefert“ bedarf der Konkretisierung. Fraglich ist, ob bei reinen Lieferungen für die Ausführung der Lieferung auf den Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder der Versendung der PV-Anlage abzustellen ist (Abschn. 13.1 Abs. 2 Satz 2 UStAE).

Die für die Praxis wichtigen Anwendungsfragen sollten präzise beantwortet und für den Übergangszeitraum mit Beispielen unterlegt werden.

II. Weiterer Klarstellungsbedarf

1. Unbürokratische Korrektur von vor dem 1. Januar 2023 erhaltenen Anzahlungsrechnungen

Es sollte zudem eine Nichtbeanstandungsregelung im Hinblick auf bisher der Umsatzsteuer unterworfenen Anzahlungen aufgenommen werden. Gemäß des Gesetzeswortlauts des § 27 Abs. 1 Satz 3 UStG wäre eine Korrektur auf den Nullprozentsteuersatz erst im Leistungszeitpunkt (bei Abnahme der Anlage oder testweisen Einspeisung des Stroms) möglich. In der Praxis erwarten Besteller von PV-Anlagen jedoch eine zeitnahe Rückvergütung der bisher entrichteten Umsatzsteuer.

Folgender Wortlaut ist u. E. zielführend:

„Für Zwecke der Rückzahlung von bisher in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträgen für PV-Anlagen, die bei Auslieferung unter die Begünstigung fallen würden, wird es nicht beanstandet, wenn Unternehmer unter Anwendung des § 17 UStG die bisher auf Anzahlungsrechnungen ausgewiesenen Steuerbeträge durch Korrektur der Anzahlungsrechnung auf den anzuwendenden Steuersatz nach § 12 Abs. 3 UStG korrigieren.“

2. Entlastung von steuerlichen Erfassungs- und Erklärungsfristen

Ausweislich der Gesetzesbegründung zum JStG 2022 (vgl. BT-Drs. 20/3879, S. 109) verfolgt der Gesetzgeber mit der Einführung des Nullsteuersatzes das Ziel, die privaten Betreiber von kleinen PV-Anlagen von Bürokratie zu entlasten. Die Betreiber einer kleinen PV-Anlage können mit der Neuregelung die Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG ohne einen Nachteil anwenden.

Unseres Erachtens sollte das BMF-Schreiben daher klarstellen, dass die Betreiber von PV-Anlagen auch von korrespondierenden Erfassungs- und Erklärungspflichten entlastet werden, die mit der (Klein-)Unternehmereigenschaft verbunden sind, wie u. a. die Abgabe einer Umsatzsteuer-Jahreserklärung (§ 18 Abs. 3 UStG). Anderenfalls bliebe die Entlastung von Bürokratiepflichten nicht nur unvollständig, sondern es wäre den Steuerpflichtigen auch nur schwer zu vermitteln, dass und welche Pflichten bei ihnen verblieben.

In den FAQ „Umsatzsteuerliche Maßnahmen zur Förderung des Ausbaus von Photovoltaikanlagen“ (Stand 16. Dezember 2022) steht hierzu lediglich folgendes (Frage 9):

„Mit der Einspeisung von Strom ist der PV-Anlagenbetreiber Unternehmer im Sinne des UStG. Als solcher hat er sich – wie alle anderen Unternehmer auch – beim Finanzamt steuerlich anzumelden.“

Hiermit ist weder klar, ob ein Fragebogen zur steuerlichen Erfassung auszufüllen ist, noch ob anschließend Steuererklärungspflichten zu erfüllen sind. Bisher fehlen auch Ausführungen dazu, wie bei Leistungsbezügen nach § 13b UStG (beispielsweise Installation der Anlage durch einen im (EU-)Ausland ansässigen Unternehmer) der Nullsteuersatz für die Anmeldung der Eingangsumsätze nach § 13b UStG zu erfolgen hat. Für Kleinunternehmer würde sich aufgrund des Bezugs von steuerpflichtigen RVC-Leistungen trotz Nullprozentsteuersatz eine Deklarationspflicht ergeben. Daher sollte das BMF-Schreiben um eine Regelung ergänzt werden, die Kleinunternehmer von dieser bestehenden Erklärungspflicht entlastet.

Aus Sicht der BStBK ist eine Klarstellung in dem BMF-Schreiben dringend erforderlich.