

Mandanten- Brief

April 2023

1. Nullsteuersatz bei Lieferung von Photovoltaikanlagen

Für die **Lieferung und Installation** sowie für den innergemeinschaftlichen Erwerb und die Einfuhr **von Photovoltaikanlagen und Stromspeichern** fällt **ab 2023 keine Umsatzsteuer mehr** an. Voraussetzung für den Nullsteuersatz ist, dass die **Anlage auf oder in der Nähe von Wohnungen oder von Gebäuden, die dem Gemeinwohl dienen**, installiert wird oder die **Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister (MaStR) nicht mehr als 30 kW(p)** beträgt. Die Finanzverwaltung hat dazu **im Umsatzsteuer-Anwendungserlass jetzt Details geregelt**. Hier ist ein Überblick:

- **Miete, Mietkauf & Leasing:** Die **Vermietung** einer Photovoltaikanlage ist **keine Lieferung** und unterliegt dem Regelsteuersatz. Dagegen **können Leasing- oder Mietkaufverträge** je nach Ausgestaltung **auch eine Lieferung sein**. Der Nullsteuersatz findet dann jedoch keine Anwendung auf den Teil des Entgelts, der auf eigenständige Serviceleistungen entfällt (Wartung, Versicherung etc.). Ein **einheitlicher Mietbetrag ist** nach der einfachsten Methode **aufzuteilen**. Alternativ kann pauschal ein Verhältnis von 90 % für die Anlage und 10 % für andere Leistungen angesetzt werden.
- **Nebenleistungen:** Lieferungen und sonstige Leistungen, die **allein dazu dienen**, die Lieferung der **Photovoltaikanlage optimal in Anspruch zu nehmen**, sind als Nebenleistungen **auch mit dem Nullsteuersatz** zu besteuern. Dazu zählen u. a. die Anmeldung in das MaStR, Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage, die Montage der Solarmodule, Kabelinstallationen, Lieferung und Anschluss des Wechselrichters etc. Voraussetzung für den Nullsteuersatz ist, dass diese Leistungen vom Lieferanten der Anlage als Teil einer einheitlichen Gesamtleistung erbracht werden.
- **Bauträger:** Dem Nullsteuersatz unterliegt auch die Lieferung von Aufdachphotovoltaikanlagen durch Bauträger, da die **Lieferung der Aufdachanlage eine eigenständige Leistung** neben der Gebäudelieferung ist.
- **Betreiber:** Der **Nullsteuersatz erfasst nur die Lieferung an den Betreiber** einer Photovoltaikanlage. Vorausgehende **Lieferungen an Zwischenhändler oder Leasinggeber unterliegen dem Regelsteuersatz**. Als Betreiber gilt derjenige, der **zum Leistungszeitpunkt als Betreiber der Anlage im MaStR registrierungspflichtig wäre**. Auf die tatsächliche Registrierung, Einspeisung oder eine Förderung nach dem EEG kommt es dagegen nicht an. Auch nachträgliche Änderungen des Betreibers spielen keine Rolle. Besteht für eine Inselanlage keine Registrierungspflicht, kann davon ausgegangen werden, dass der Leistungsempfänger Betreiber der Photovoltaikanlage ist.
- **Standort:** Der Nullsteuersatz setzt eine **Installation auf oder in der Nähe von Wohnungen oder öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden**, voraus. Eine



ab 2023 keine Umsatzsteuer mehr für viele Photovoltaikanlagen

Fiskus regelt Details zur Umsatzsteuerbefreiung

Vermietung einer Solaranlage nicht begünstigt

Leasing oder Mietkauf können im Einzelfall weitgehend steuerfrei sein

Nullsteuersatz gilt auch für Nebenleistungen zur Lieferung der Photovoltaikanlage

Haupt- und Nebenleistung müssen eine einheitliche Gesamtleistung bilden

begünstigt sind nur Lieferungen an künftigen Betreiber der Anlage

Registrierungspflicht im Marktstammdatenregister als Anhaltspunkt für Betreibereigenschaft

Wohnung ist jeder Raum, der zum Wohnen oder Schlafen benutzt wird. Als Wohnung gelten daher **auch Gebäude auf Freizeitgrundstücken und Gartenlauben** in Kleingartensiedlungen. Wohnwagen und Hausboote sind dagegen nur dann Wohnungen, wenn sie nicht oder nur gelegentlich fortbewegt werden. In der Nähe von Wohnungen oder Gebäuden befindet sich eine **Anlage** insbesondere, wenn sie **auf demselben Grundstück installiert** ist. Eine Nähe ist auch gegeben, wenn zwischen Grundstück und Anlage ein räumlicher oder funktionaler Nutzungszusammenhang besteht.

- **Vereinfachungsregelung:** Die Anforderungen an den Standort gelten als erfüllt, wenn die **installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MaStR nicht mehr als 30 kW(p)** beträgt. Diese Vereinfachungsregelung bezieht sich nur auf die Prüfung des Standorts, aber **nicht auf die Prüfung der Betreibereigenschaft** des Leistungsempfängers. Besteht keine Registrierungspflicht im MaStR, ist die Vereinfachungsregelung nicht anwendbar. Wird die **30 kW-Grenze durch eine Erweiterung überschritten**, ist die Regelung auf den nachträglich ergänzten Teil nicht anwendbar. Für den bereits bestehenden Teil ändert sich durch die Erweiterung jedoch nichts.
- **Gemischt genutzte Gebäude:** Wird ein **Gebäude auch für nicht begünstigte Zwecke verwendet**, gilt das Gebäude **in der Regel insgesamt als begünstigt**. Ausgenommen sind nur Gebäude, bei denen die unschädliche Nutzung wesentlich hinter die nicht begünstigte Nutzung zurücktritt. Das ist der Fall, wenn der Anteil der **unschädlichen Nutzung weniger als 10 % der Gesamtnutzfläche** ausmacht oder die unschädliche Nutzung in engem Zusammenhang mit der schädlichen Nutzung steht und keinen eigenständigen Zweck hat (z.B. Hausmeisterwohnung in einem Gewerbekomplex).
- **Nachweis durch den Lieferant:** Der **leistende Unternehmer muss nachweisen**, dass die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz erfüllt sind. Dafür genügt es, wenn der **Käufer erklärt, dass er der Betreiber** der Photovoltaikanlage **ist** und es sich entweder um ein begünstigtes Gebäude handelt oder die Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MaStR maximal 30 kW(p) beträgt. Eine solche **Erklärung des Käufers** kann **auch in den vertraglichen Vereinbarungen** (z. B. in den AGB) erfolgen. Dasselbe gilt für nachträgliche Lieferungen von Speichern, wesentlichen Komponenten und Ersatzteilen.
- **Kleinstanlagen:** Beträgt die Leistung der **Anlage maximal 600 Watt, entfällt für den Lieferanten die Pflicht**, die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz nachzuweisen. Auch die Betreibereigenschaft des Kunden wird unterstellt. Ausgenommen sind Lieferungen durch Hersteller oder im Großhandel.
- **Spezielle Solarmodule:** Stationäre Solarmodule, die nebenbei **unbedeutende Nebenzwecke** erfüllen (z. B. Solartische), sind ebenfalls **begünstigt**. **Begünstigt sind auch Hybridmodule**, die Strom und Wärme produzieren.
- **Batteriespeicher:** Batterien und Speicher unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn sie **dazu bestimmt** sind, **Strom aus begünstigten Solarmodulen zu speichern**. Nachträgliche Änderungen der Nutzung spielen keine Rolle.
- **Wesentliche Komponenten: Sonstige wesentliche Komponenten** der Photovoltaikanlage **unterliegen auch dem Nullsteuersatz**. Das sind die Gegenstände, die speziell **dem Betrieb oder der Installation dienen** oder **zur Erfüllung technischer Normen notwendig** sind (Wechselrichter, Dachhalterung, Energiemanagement-System, Solarkabel, Wieland-Steckdose

großzügige Auslegung des Wohnungsbegriffs

räumliche Nähe ist bei Montage auf demselben Grundstück gegeben

kein Nachweis der Gebäudeart für Anlagen bis 30 kW(p) notwendig

Voraussetzung ist Eintragung im Marktstammdatenregister

Mischnutzung eines Gebäudes meist unschädlich für Nullsteuersatz

Lieferant muss Erfüllung der Voraussetzungen nachweisen

Erklärung des Kunden genügt als Nachweis

keine Nachweispflicht für Kleinstanlagen bis 600 W

Begünstigung gilt auch für Spezialmodule und Batteriespeicher

wesentliche Komponenten für Montage und Betrieb unterliegen auch dem Nullsteuersatz

etc.). Auch die **nachträgliche Lieferung** wesentlicher Komponenten, **Ersatzteile und deren Installation unterliegen dem Nullsteuersatz**, wenn sie für eine begünstigte Anlage bestimmt sind. Nicht zu den wesentlichen Komponenten zählen Stromverbraucher (Ladeinfrastruktur, Wasserstoffspeicher etc.) und Zubehör (Schrauben, Nägel, Kabel etc.), auch wenn es für die Installation notwendig ist, es sei denn, es ist Teil einer einheitlichen Leistung.

- **Installation:** Auch die **Installation** von Photovoltaikanlagen **unterliegt dem Nullsteuersatz**, wenn die **Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen** für den Nullsteuersatz **erfüllt**. Zu den begünstigten Leistungen gehören die anlagenspezifischen Arbeiten, die ausschließlich dazu dienen, eine **Photovoltaikanlage sicher zu betreiben**. Für die Begünstigung müssen die Installationsarbeiten **direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber erbracht** werden. Arbeiten, die auch anderen Verbrauchern, Erzeugern oder anderen Zwecken zugutekommen, sind dagegen nicht begünstigt, sofern sie nicht Teil einer einheitlichen begünstigten Leistung sind.

2. Gewinne aus Kryptowährungen sind steuerpflichtig

Der Bundesfinanzhof hat die Ansicht der Finanzverwaltung bestätigt, dass **virtuelle Währungen zu den anderen Wirtschaftsgütern gehören**, die **Gegenstand eines steuerpflichtigen privaten Veräußerungsgeschäfts** sein können. Damit sind Spekulationsgewinne aus Kryptowährungen zumindest dann steuerpflichtig, wenn der **Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr** beträgt. Das bedeutet natürlich auch, dass Verluste, die innerhalb der Jahresfrist anfallen, ebenfalls der Besteuerung unterliegen und mit den Spekulationsgewinnen verrechnet werden können. **Außerhalb der Jahresfrist** veräußerte oder getauschte Kryptowährungen sind dagegen **für die Besteuerung nicht relevant**. Als Anschaffungszeitpunkt sieht der Bundesfinanzhof den Moment, in dem die Währungstoken im Tausch gegen Euro, gegen eine Fremdwährung oder gegen andere virtuelle Währungen erworben werden. Der Verkauf erfolgt, wenn die Kryptowährung in Euro oder gegen eine Fremdwährung zurückgetauscht oder in andere Currency Token umgetauscht wird. Entgegen der Auffassung des Klägers sieht der Bundesfinanzhof auch **kein strukturelles Vollzugsdefizit**, das einer Besteuerung im Weg stehen könnte. Dass es in Einzelfällen einem Steuerzahler trotz aller Ermittlungsmaßnahmen der Finanzbehörden beim Handel mit Kryptowährungen gelingt, sich der Besteuerung zu entziehen, kann ein strukturelles Vollzugsdefizit nicht rechtfertigen, meinen die Richter.

3. Wohnungsüberlassung als Unterhaltsleistung

Der Unterhalt an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten kann nicht nur als Geld-, sondern auch als Sachleistung erfolgen, oft durch Überlassung der gemeinsamen Wohnung. Wie die Wohnungsüberlassung steuerlich zu berücksichtigen ist, hängt von den Vereinbarungen mit dem Partner ab. Ein **Sonderausgabenabzug in Höhe der ortsüblichen Miete** kommt nur in Frage, wenn der **Partner dem Realsplitting zustimmt** und die Überlassung unentgeltlich, also als Naturalleistung erfolgt. Die ortsübliche

Begünstigung gilt auch für Nachlieferungen und Ersatzteile, nicht aber für allgemein verwendbares Zubehör der Anlage

Nullsteuersatz gilt auch für Installationsleistungen

Arbeiten ohne direkten Anlagenbezug können nur als Teil einer Paketlösung begünstigt sein

Bundesfinanzhof bestätigt Ansicht des Fiskus

Spekulationsgewinne mit Kryptowährungen sind in den ersten zwölf Monaten steuerpflichtig

Klarstellung zum Anschaffungs- und Verkaufszeitpunkt

Richter sehen kein strukturelles Vollzugsdefizit

Unterhalt an Partner als Sachleistung

steuerliche Behandlung hängt von Vereinbarungen mit dem Partner ab

Miete ist auch dann anzusetzen, wenn die Eheleute unterhaltsrechtlich einen geringeren Wohnvorteil vereinbart haben. Selbst dann ist die anzusetzende **fiktive Miete** jedoch noch **um den Wohnvorteil der gemeinsamen Kinder zu kürzen**, falls diese ebenfalls in der überlassenen Wohnung leben. Dafür sieht der Bundesfinanzhof einen **Wohnkostenanteil von 20 %** als gerechtfertigt an. Der Bundesfinanzhof hat jetzt aber außerdem entschieden, dass das Realsplitting, also der **Sonderausgabenabzug** des Unterhalts mit Zustimmung des geschiedenen oder getrennt lebenden Partners, ohnehin **nicht in Frage kommt, wenn die Wohnungsüberlassung entgeltlich erfolgt**, weil dann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen, selbst wenn die Miete mit dem geschuldeten Barunterhalt verrechnet wird.

4. Zuordnungsentscheidung für gemischt genutzte Güter

Ob ein gemischt genutztes Wirtschaftsgut dem Unternehmen oder dem Privatvermögen zugeordnet wird, muss der Unternehmer **innerhalb einer angemessenen Frist eindeutig entscheiden**. Der Bundesfinanzhof hat allerdings klargestellt, dass die **Zuordnung nicht dem Finanzamt innerhalb dieser Frist mitgeteilt werden muss**, wenn anhand **objektiver, innerhalb der Zuordnungsfrist erkennbar gewordener Anhaltspunkte** feststeht, dass der Gegenstand dem Unternehmen zugeordnet wurde. Das Urteil bestätigt vergleichbare Entscheidungen aus dem letzten Jahr und gibt Unternehmern noch mehr Sicherheit.

5. Besteuerung eines privat mitfinanzierten Stipendiums

Leistungen aus einem **Stipendium**, die keiner gegenüber den sonstigen Einkünften vorrangigen Einkunftsart zuzuordnen sind, sind **als wiederkehrende Bezüge steuerpflichtig**, wenn der Stipendiat für die Gewährung der Leistungen eine **wie auch immer geartete wirtschaftliche Gegenleistung** zu erbringen hat. Das gilt nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs jedenfalls für **aus öffentlichen und privaten Mitteln gemeinsam finanzierte Stipendien**, soweit das Stipendium teilweise von einem Unternehmen ausgezahlt wird.

6. Unterstützung für Erdbebenopfer in Türkei und Syrien

Das große Erdbeben im Februar hat in der Türkei und in Syrien sehr großes menschliches Leid und massive Schäden an der Infrastruktur verursacht. Wegen der hohen Anteilnahme und Spendenbereitschaft in der Bevölkerung hat das Bundesfinanzministerium für die Unterstützung der Opfer des Erdbebens dieselben **Erleichterungen angeordnet**, die bereits bei früheren Naturkatastrophen besonderen Ausmaßes galten. Die **Sonderregelungen erleichtern Spendern, Organisationen und Unternehmen** sowie deren Arbeitnehmern **die Hilfeleistung**. Die Vereinfachungsregelungen gelten **für Unterstützungen**, die **vom 6. Februar 2023 bis 31. Dezember 2023** geleistet werden. Neben Erleichterungen für Spenden und für Hilfsaktionen durch gemeinnützige Organisationen ist insbesondere die Unterstützung durch Unternehmen für Betroffene und Geschäftspartner geregelt.

Sonderausgabenabzug nur bei unentgeltlicher Überlassung möglich

entgeltliche Überlassung führt zu Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung

Anhaltspunkte innerhalb Zuordnungsfrist genügen

Mitteilung an das Finanzamt auch nach Fristablauf noch möglich

bei Pflicht zu wirtschaftlicher Gegenleistung ist ein privat finanziertes Stipendium steuerpflichtig

vereinfachte Durchführung und erleichterter Nachweis von Spenden und Hilfsleistungen an Erdbebenopfer

Erleichterungen gelten bis 31. Dezember 2023