

# VAT Newsletter

## Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um die Mehrwertsteuer

März 2023

### NEUES VOM EUGH

#### **Umsatzsteuerliche Behandlung von Plattformen; Dienstleistungskommission**

*EuGH, Urteil vom 28. Februar 2023 – C-695/20 – Fenix International*

Der EuGH hat festgestellt, dass der Art. 9a Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 (MwSt-DVO) nicht gegen das Unionsrecht verstößt, weil die Grenzen der dem Rat eingeräumten Durchführungsbefugnis eingehalten worden seien.

#### **Sachverhalt**

Fenix, eine für Mehrwertsteuerzwecke im Vereinigten Königreich registrierte Gesellschaft, betreibt im Internet eine Plattform für ein soziales Netzwerk, die unter dem Namen „Only Fans“ bekannt ist (im Folgenden: Only-Fans-Plattform). Diese Plattform wird „Nutzern“ aus der ganzen Welt angeboten, die in „Gestalter“ und „Fans“ unterteilt sind.

Jeder Gestalter verfügt über ein „Profil“, auf das er Inhalte wie Fotos, Videos und Nachrichten hochlädt und sie dort postet. Die Fans können auf die Inhalte zugreifen, die von den Gestaltern, denen sie folgen möchten oder mit denen sie interagieren möchten, hochgeladen wurden, indem sie Zahlungen punktuell oder in einem monatlichen Abonnement leisten. Die Fans können darüber hinaus

„Trinkgelder“ oder Spenden geben, für die sie im Gegenzug keine Leistung in Form von Inhalten erhalten.

Jeder Gestalter bestimmt den Betrag für das monatliche Abonnement, Fenix legt jedoch sowohl für Abonnements als auch für die „Trinkgelder“ den zu zahlenden Mindestbetrag fest.

Fenix stellt nicht nur die Only-Fans-Plattform bereit, sondern auch die Anwendung, die die Finanztransaktionen ermöglicht. Sie ist verantwortlich für den Einzug und die Verteilung der von den Fans geleisteten Zahlungen und nutzt dafür einen Dritten als Zahlungsdienstleister. Fenix legt auch die allgemeinen Nutzungsbedingungen für die Only-Fans-Plattform fest.

Fenix behält 20 Prozent aller Beiträge, die an einen Gestalter gezahlt werden, ein und stellt diesem den entsprechenden Betrag in Rechnung. Auf diesen Betrag erhebt sie Mehrwertsteuer zu einem Satz von 20 Prozent, die in den von ihr ausgestellten Rechnungen ausgewiesen ist.

Alle Zahlungen erscheinen auf dem Bankauszug des betreffenden Fans als Zahlungen, die zugunsten von Fenix geleistet wurden.

Im April 2020 richtete die Steuer- und Zollverwaltung an Fenix

## Inhalt

### **Neues vom EuGH**

[Umsatzsteuerliche Behandlung von Plattformen, Dienstleistungskommission](#)

[Steuerbefreiung von Versicherungsumsätzen](#)

### **Neues vom BFH**

[Erneute Vorlage: Organschaft und Innenumsätze](#)

[Vermietung nicht ortsfester Wohncontainer an Arbeitnehmer](#)

### **Neues vom BMF**

[Spenden für technische Hilfe zur Reparatur kriegsbeschädigter Infrastruktur in der Ukraine](#)

[Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen](#)

[Verlängerung der Übergangsregelung zu § 2b UStG mit dem JStG 2022; Temporäre Billigkeitsregelung für einen unberechtigten Steuerausweis nach § 14c UStG](#)

### **In Kürze**

[Garantiezusagen als Versicherungsleistungen – FAQ des BMF und des BZSt](#)

[Plattformen-Steuertransparenzgesetz – PStTG](#)

[Neues Vorabentscheidungsersuchen aus Schweden – Laden eines Elektrofahrzeugs an einer Ladestation – Reihengeschäft von Lieferungen?](#)

[Aus aller Welt  
TaxNewsFlash Indirect Tax](#)

### **Veranstaltungen**

[Umsatzsteuer 2023 – Hybride Jahrestagung 23. Mai 2023](#)

Mehrwertsteuerbescheide und meinte, dass Fenix im Sinne von Art. 9a Abs. 1 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 als im eigenen Namen tätig anzusehen sei. Folglich müsste Fenix die Mehrwertsteuer auf den gesamten von einem Fan erhaltenen Betrag abführen und nicht nur auf die 20 Prozent dieses Betrags, die sie als Vergütung einbehalte.

Im Juli 2020 er hob Fenix eine Klage und stellte unter anderem die Gültigkeit des Art. 9a MwStDVO in Frage. deren Erwägungen sich das vorlegende Gericht aus dem Vereinigten Königreich anschloss.

**Entscheidungsgründe:**  
Der EuGH meint hierzu in seinem Urteil vom 28. Februar 2022, dass es nicht ausreiche, wenn die Plattform einen anderen Steuerpflichtigen als Erbringer der Dienstleistungen benenne, weil er die Dienstleistungen genehmigen oder die allgemeinen Bedingungen festlegen könne, und zwar die Durchführung und den Zeitpunkt, zu dem sie stattfinde. Daher handele es sich hier um eine Dienstleistungskommission und Fenix schulde die Mehrwertsteuer auf den gesamten von einem Fan erhaltenen Betrag. Die in Art. 9a Abs. 1 Unterabs. 1 MwStDVO enthaltene Vermutung ändere nicht die in Art. 28 MwStSystRL aufgestellte Vermutung, sondern beschränke sich darauf, diese zu konkretisieren. Es gebe daher keinen Zweifel an der Gültigkeit des Artikels 9a MwStVO.

Aus dem dritten Unterabsatz des Art. 9a MwStDVO er gebe sich, dass die in Art. 9a Abs. 1 Unterabs. 1 MwStDVO aufgestellte Vermutung nicht widerlegt werden könne und somit unwiderlegbar wird, wenn einer der im dritten Unterabsatz genannten Fälle auf den Steuerpflichtigen zutreffe.

Nach dem EuGH wird bei Dienstleistungen, die elektronisch über

ein Telekommunikationsnetz, eine Schnittstelle oder ein Portal wie einen Appstore erbracht werden, stets davon ausgegangen, dass ein an dieser Erbringung beteiligter Steuerpflichtiger im eigenen Namen, aber für Rechnung des Anbieters dieser Dienstleistungen tätig ist, sodass er selbst als Erbringer dieser Dienstleistungen gilt, wenn er die Abrechnung mit dem Dienstleistungsempfänger autorisiert, die Erbringung der Dienstleistungen genehmigt oder die allgemeinen Bedingungen der Erbringung festlegt (drei Alternativen des Art. 9a Unterabs. 3 MwStDVO).

Fenix dürfte daher im Anschluss an die Vorabentscheidung nicht nur die Provision, sondern den gesamten vereinnahmten Betrag der „Fans“ der Umsatzsteuer unterwerfen müssen.

#### Bitte beachten Sie:

Aufgrund der strengen Sichtweise des EuGH zur Auslegung des Art. 9a MwStDVO, den er für gültig hält, weil der Rat seine Befugnisse nicht überschritten habe, ist bei Internetplattformen stets zu prüfen, ob eine Dienstleistungskommission vorliegt. Dies kann bereits dann der Fall sein, wenn nur eine der drei Alternativen des Art. 9a Unterabs. 3 MwStDVO vorliegt.

#### Steuerbefreiung von Versicherungsumsätze

*EuGH, Urteil vom 9. März 2023 – C-42/22 - Generali Seguros SA*

Der EuGH hat zum Anwendungsbereich der Steuerbefreiung von Versicherungsumsätze Stellung genommen.

#### Sachverhalt

Generali Seguros ist ein Versicherungsunternehmen, das im Rah-

men seiner Tätigkeit Unfallfahrzeugwracks aus Schadensfällen seiner Versicherten erwirbt und sie anschließend an Dritte weiterverkauft, ohne auf diese Verkäufe Mehrwertsteuer zu entrichten.

Infolge einer Prüfung für das Geschäftsjahr 2007 vertrat die portugiesische Steuer- und Zollbehörde den Standpunkt, dass die von Generali Seguros getätigten Verkäufe von Fahrzeugwracks als entgeltliche Übertragungen von körperlichen Gegenständen der Mehrwertsteuer unterliegen und für sie keine Steuerbefreiung in Betracht komme.

Generali Seguros er hob dagegen Klage. Das angerufene Gericht hat Zweifel an der Auslegung des in Betracht kommenden Unionsrechts und hat daher die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

#### Entscheidungsgründe:

Nach Art. 135 Abs. 1 Buchst. a MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten „Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze einschließlich der dazugehörigen Dienstleistungen, die von Versicherungsmaklern und -vertretern erbracht werden“, von der Steuer.

Nach dem EuGH werden Um sätze aus dem Verkauf von Unfallfahrzeugwracks aufgrund von Verträgen bewirkt, die gegenüber den Versicherungsverträgen über diese Fahrzeuge eigenständig sind, vom Versicherungsunternehmen mit anderen Personen als den Versicherten geschlossen werden und nicht unter ein Versicherungsverhältnis fallen. Der Verkauf eines Gegenstands hat nämlich mit der Deckung eines Risikos nichts zu tun, und der Preis entspricht dem Wert des Gegenstands zum Zeitpunkt des Verkaufs.

Dabei spielt es keine Rolle, dass sich dieser Umsatz auf das Unfall-

fahrzeugwrack aus einem Schadensfall bezieht, der von dem Versicherungsunternehmen, das es verkauft, gedeckt ist, und dass der Betrag, der dem Versicherten aus diesem Schadensfall zustehenden Entschädigung den Kaufpreis dieses Wracks enthält. Der Wert des Wracks stellt nämlich den Restwert des versicherten Fahrzeugs nach einem Unfall dar und gehört somit per definitionem nicht zu dem Schaden, der dem Versicherten entstanden ist. Folglich gehört dieser Preis nicht zur eigentlichen Versicherungsleistung, da er an den Versicherten in Erfüllung eines Kaufvertrags gezahlt wird, der gegenüber dem Versicherungsvertrag eigenständig und von diesem trennbar ist.

Daher ist ein Umsatz aus dem Verkauf eines Fahrzeugwracks wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden kein „Versicherungsumsatz“ im Sinne von Art. 135 Abs. 1 Buchst. a MwSt-SystRL. Schließlich kann nicht davon ausgegangen werden, dass ein solcher Verkaufsumsatz untrennbar mit dem Versicherungsvertrag für das betreffende Fahrzeug verbunden und deshalb steuerlich genauso zu behandeln ist wie dieser Vertrag.

Der Umsatz ist auch nicht nach Art. 136 Buchst. a MwStSystRL befreit. Danach sind Lieferungen von Gegenständen, die ausschließlich für eine unter anderem aufgrund von Art. 135 dieser Richtlinie von der Steuer befreite Tätigkeit bestimmt waren, von der Steuer befreit, wenn für diese Gegenstände kein Recht auf Vorsteuerabzug bestanden hat. Im Rahmen von Art. 136 Buchst. a MwStSystRL bezieht sich der Begriff „bestimmt“ darauf, dass ein Gegenstand für eine bestimmte Verwendung bestimmt ist, im vorliegenden Fall zur Verwendung für eine Tätigkeit, die darin besteht, Versicherungsumsätze zu bewirken.

Dies ist nicht der Fall bei Gegenständen, die ein Versicherungsunternehmen bei von ihm versicherten Schadensfällen erwirbt und die es nicht für ihre Verwendung im Rahmen seiner Versicherungstätigkeit, sondern dafür bestimmt, dass sie in unverändertem Zustand und ohne vorherige Nutzung an Dritte weiterverkauft werden.

## NEUES VOM BFH

### Erneute Vorlage: Organschaft und Innenumsätze

*BFH, Beschluss vom 26. Januar 2023, V R 20/22 (V R 40/19)*

Mit dem Vorlagebeschluss an den EuGH soll geklärt werden, ob an der bisherigen Annahme der Nichtsteuerbarkeit sogenannter Innenumsätze weiter festzuhalten ist. Es handelt sich bereits um das zweite Vorabentscheidungsersuchen in dieser Sache.

Bisher unterlagen Umsätze zwischen den Mitgliedern einer Organschaft nicht der Umsatzsteuer, weil die Organgesellschaft als "unselbstständiger" Teil im Gesamtunternehmen des übergeordneten Organträgers angesehen werde. Zweifel an dieser Betrachtung ergeben sich nach Meinung des BFH daraus, dass der EuGH die Organgesellschaft als selbstständig ansieht und die Organschaft nach seiner Rechtsprechung nicht zur Gefahr von Steuerverlusten führen darf. Letzteres könnte nach der Auffassung des BFH zu bejahen sein, wenn der die Leistung von der Organgesellschaft beziehende Organträger, wie im konkreten Streitfall, nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sei.

## Entscheidung zur Organschaft im zweiten Vorlagefall

*BFH, Urteil vom 18. Januar 2023, XI R 29/22 (XI R 16/18)*

Mit seiner Nachfolgeentscheidung zu dem EuGH-Urteil vom 1. Dezember 2022, Rs. C-141/20 (Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie), sieht der BFH die sich aus § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG ergebende Steuerschuldnerschaft des Organträgers für die Umsätze der Organschaft weiterhin als unionsrechtskonform an. Die vom EuGH hierfür genannten Bedingungen (Willensdurchsetzung und keine Gefahr von Steuerausfällen) würden gewährleistet, da der BFH schon bisher die Möglichkeit der Willensdurchsetzung verlange und die Organgesellschaft nach § 73 der Abgabenordnung für die Umsatzsteuer des Organträgers hafte.

Im Hinblick auf das Kriterium der Willensdurchsetzung ändert der BFH allerdings seine Rechtsprechung zur finanziellen Eingliederung. Für das Bestehen einer Organschaft sei zwar weiter im Grundsatz erforderlich, dass dem Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft zustehe. Die finanzielle Eingliederung liege nunmehr aber auch dann vor, wenn der Gesellschafter zwar über nur 50 Prozent der Stimmrechte verfüge, die erforderliche Willensdurchsetzung bei der Organgesellschaft aber dadurch gesichert sei, dass er eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft halte und er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft stelle.

### Bitte beachten Sie:

Aufgrund des neuerlichen Vorabentscheidungsersuchens des BFH mit dem Beschluss vom 26. Januar 2023 wird der vorübergehende Stillstand in Organschaftsfällen nicht aufgelöst. Der BFH hielt es für notwendig, die etwas unklaren Formulierungen des EuGH im Urteil vom 1. Dezember

2022 (C-141/20) nochmals an diesen heranzutragen. Der Ausgang des Verfahrens beim EuGH scheint völlig offen zu sein, wenn man die bisher von den Generalanwälten vertretenen unterschiedlichen Meinungen zur Steuerbarkeit von Innenumssätzen vergleicht (Rz. 36-39 der Vorlageentscheidung). Bemerkenswert ist allerdings, dass der BFH am Ende seiner Vorlage darauf hinweist, dass eine mögliche Entscheidung des EuGH, dass Innenumssätze steuerbar seien, mit einer richtlinienkonformen Auslegung des nationalen Rechts möglich sei. Da die Nichtsteuerbarkeit der Innenumssätze nach nationalem Recht aus dem bisherigen Verständnis des Begriffs "nicht selbstständig" gefolgt sei, der für beide Nummern des § 2 Abs. 2 UStG übereinstimmend ausgelegt worden sei, wäre der Begriff in § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG normspezifisch und damit eigenständig gegenüber § 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG im Sinne des Unionsrechts auszulegen. Die Unselbstständigkeit im Sinne von § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG würde dann dazu führen, dass der Organträger alle Umsätze der Organgesellschaften zu erklären und zu versteuern hätte, wobei sich dies entsprechend der Sichtweise der Generalanwältin Medina in den Rechtssachen Finanzamt T (Rz. 36 f.) und Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie (Rz. 64 und 73) auch auf die Innenumssätze erstrecken würde.

### **Vermietung nicht ortsfester Wohncontainer an Arbeitnehmer**

*BFH, Urteil vom 29. November 2022, XI R 13/20*

Der BFH hat bestätigt, dass § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG nicht nur die Vermietung von Grundstücken und mit diesen fest verbundenen Gebäuden, sondern allgemein die Vermietung von Wohn-

und Schlafräumen durch einen Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden und damit auch die Vermietung von Wohncontainern an Erntehelfer begünstigt.

#### **Sachverhalt:**

Ein Landwirt beschäftigte saisonal rund 100 Erntehelfer, an die er Räume in Wohncontainern vermietete. Die Wohncontainer waren nicht in das Erdreich eingelassen, sondern standen auf Steinsockeln und waren über gepflasterte Wege zu erreichen. Die Dauer des jeweiligen Mietverhältnisses betrug längstens drei Monate. Das Finanzamt war der Auffassung, die Vermietung unterliege dem Regelsteuersatz, weil die Unterkünfte keine dauerhaft feste Verbindung zum Grundstück besaßen. Das Finanzgericht gab der Klage statt. Es bestehe kein Erfordernis, dass die Wohn- und Schlafräume Teile von Gebäuden sein müssten.

#### **Entscheidungsgründe:**

Der BFH konnte sich dem FA als Revisionsführer nicht anschließen und folgte dem FG, wonach die Gewährung von Unterkunft in Wohncontainern für Erntehelfer dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG ermäßige sich die Steuer auf sieben Prozent für die Vermietung unter anderem von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält. Diese Steuerermäßigung umfasse auch die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen in nicht ortsfesten Wohncontainern. Zwar entspreche die Formulierung des Tatbestands der Steuerermäßigung derjenigen in § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG, der sich auf den Grundtatbestand des § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG und damit auf die Vermietung von Grundstücken bezieht. Dem Wortlaut des § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG selbst sei jedoch nicht zu entnehmen, dass er sich lediglich auf die Vermietung von

Grundstücken bezöge. Vielmehr begünstige die Vorschrift allgemein die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen durch einen Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden. Außerdem handele es sich auch beim eigenen Personal um zur Beherbergung aufgenommene "Fremde".

Dies entspreche auch dem Unionsrecht, weil der Begriff "Beherbergung in Hotels und ähnlichen Einrichtungen" im Anhang III Nr. 12 zur MwStSystRL (Verzeichnis zu den ermäßigten Steuersätzen) weit genug sei, um auch die kurzfristige Beherbergung von Saisonarbeitern in nicht ortsfesten Wohncontainern zu erfassen.

---

#### **Bitte beachten Sie:**

Die Entscheidung hat möglicherweise auch für einen anderen Bereich bei der Umsatzsteuer eine Bedeutung. So könnte man bei der Vermietung solcher, nur auf Steinsockeln stehender Wohncontainer eine Grundstücksleistung nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG verneinen, mit der Folge, dass dann die Grundregel nach § 3a Abs. 2 UStG im B2B-Bereich Anwendung finde. Dann käme es nicht mehr auf den Standort der Container für den Leistungsort an, sondern darauf, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt (Sitz). Da bei den Grundstücksleistungen in anderen Ländern häufig kein Reverse-Charge-Verfahren vorgegeben ist und damit eine Nettorechnung ausscheidet, käme der Praxis eine Besteuerung nach § 3a Abs. 2 UStG entgegen, weil dies im B2B-Bereich in der EU zwingend eine Nettorechnung auslöst.

---

## NEUES VOM BMF

### Spenden für technische Hilfe zur Reparatur kriegsbeschädigter Infrastruktur in der Ukraine BMF, Schreiben vom 13. März 2023 – III C 2 - S 7500/22/10005 :005

Bei einer unentgeltlichen Leistung, die unmittelbar die Reparatur von kriegsbeschädigter Infrastruktur in der Ukraine zum Ziel hat, wird gemäß BMF aus Billigkeitsgründen bis zum 31. Dezember 2023 von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe abgesehen. Dies umfasst zum Beispiel die unentgeltliche Bereitstellung von Baumaterialien, Baumaschinen, technischen Einrichtungen und Personal jeweils einschließlich etwaiger Transportleistungen.

Beabsichtigt ein Unternehmen bereits beim Leistungsbezug, die Leistungen ausschließlich und unmittelbar für die genannten Zwecke zu verwenden, sind die entsprechenden Vorsteuerbeträge unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG im Billigkeitswege zu berücksichtigen. Die folgende unentgeltliche Wertabgabe wird im Billigkeitswege nicht besteuert.

### Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen

BMF, Schreiben vom 27. Februar 2023 – III C 2 – S 7220/22/10002 :010

Das BMF hat zum Nullsteuersatz im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen Stellung genommen.

#### Einführung:

Durch das Jahressteuergesetz 2022 wurde ein neuer Absatz 3 in § 12 UStG angefügt. Nach § 12

Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 UStG ermäßigt sich die Steuer auf 0 Prozent für die 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 öffentlichen 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 (MaStR) nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird.

§ 12 Abs. 3 UStG ist am 1. Januar 2023 in Kraft getreten. Auch die Einfuhr, der innergemeinschaftliche Erwerb und die Installation unterliegt dem Nullsteuersatz, wenn es sich um begünstigte Solarmodule, Speicher oder wesentliche Komponenten im Sinne des § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG handelt.

Wird ein Gegenstand, bei dessen Erwerb eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug bestand, zum Nullsteuersatz geliefert, stellt dies allein keine Änderung der Verhältnisse im Sinne von § 15a UStG dar.

#### Unentgeltliche Wertabgabe:

Das BMF geht darauf ein, wann unentgeltliche Wertabgaben von Strom und Photovoltaikanlage vorliegen.

#### Änderung des UStAE:

Das BMF stellt die Änderungen des UStAE vor. Insbesondere wird der Abschnitt 12.18 Nullsteuersatz für bestimmte Photovoltaikanlagen eingefügt:

- Abs. 1: Lieferung einer Photovoltaikanlage
- Abs. 2: Betreiber einer Photovoltaikanlage
- Abs. 3 und 4: Belegenheitsvoraussetzungen
- Abs. 5: Vereinfachungsregelung in § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG
- Abs. 6 Nachweis über das Vorliegen der Voraussetzungen
- Abs. 7: Solarmodule und Speicher
- Abs. 8 und 9: Wesentliche Komponenten
- Abs. 10: Installation einer Photovoltaikanlage

#### Anwendungsregelung:

Die Regelungen des BMF-Schreibens sind erstmals auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2022 bewirkt werden.

Es wird nicht beanstandet, wenn die Regelungen in Abschnitt 12.18 Abs. 1 Sätze 11 und 12 erst ab dem 1. April 2023 angewendet werden. Nach Abschnitt 12.18 Abs. 1 Satz 11 UStAE findet der Nullsteuersatz keine Anwendung auf den Teil des Entgelts, der auf eigenständige Serviceleistungen entfällt wie zum Beispiel Wartungsarbeiten, die Einholung von behördlichen Genehmigungen oder die Versicherung der Photovoltaikanlage mit einer Haftpflicht- und Vermögensschadens-Versicherung. Nach Abschnitt 12.18 Abs. 1 Satz 12 UStAE ist ein einheitlicher Mietbetrag nach der einfachsten möglichen Methode aufzuteilen.

#### Bitte beachten Sie:

Mit dem § 12 Abs. 3 UStG ist zum 1. Januar 2023 ein ermäßigter Steuersatz von 0 (Nullsteuersatz) eingeführt worden, der die Anschaffung von PV-Anlagen für die Betreiber derselben begünstigen

soll. Umfasst sind Solarmodule, Batteriespeicher (auch nachträglich eingebaut), Wechselrichter, Einspeisesteckdose, Dachhalterung, Energiemanagement-System, Solarkabel, Funk-Rundsteuerungsempfänger, Backup-Box und der Notstromversorgung dienende Einrichtungen. Nicht umfasst sind Stromverbraucher für den neu erzeugten Strom (z. B. Ladeinfrastruktur, Wärmepumpe, Wasserstoffspeicher), weil sie nicht zu den wesentlichen Komponenten einer Photovoltaikanlage gehören. Zu den Nebenleistungen der Lieferung der Photovoltaikanlage zählen unter anderem die Übernahme der Anmeldung in das Marktstammdatenregister (MaStR), die Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage, die Montage der Solarmodule, die Kabelinstallationen, die Lieferung und der Anschluss des Wechselrichters oder des Zweirichtungszählers, die Lieferung von Schrauben und Stromkabeln, die Herstellung des AC-Anschlusses, die Bereitstellung von Gerüsten, die Lieferung von Befestigungsmaterial oder auch die Erneuerung des Zählerschranks, wenn diese vom Netzbetreiber verlangt wird bzw. auf Grund technischer Normen für den Betrieb der Photovoltaikanlage erforderlich ist. Dies setzt aber voraus, dass die Nebenleistungen vom Solarteur als Paketlösung erbracht wird.

Der leistende Unternehmer hat insbesondere beim Komponentenverkauf nachzuweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind.

Ausreichend für den Nachweis ist es, wenn der Erwerber erklärt, dass er Betreiber der Photovoltaikanlage ist und es sich entweder um ein begünstigtes Gebäude handelt oder die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MaStR nicht mehr als

30 kW (peak) beträgt oder betragen wird. Eine Erklärung des Erwerbers kann auch im Rahmen einer vertraglichen Vereinbarung (z.B. AGB) erfolgen.

#### **Hinweis für sogenannte Altfälle:**

Das sind die PV-Anlagen, die vor dem 1. Januar 2023 angeschafft worden sind: Diese Anlagen sind in der Regel mit Vorsteuerabzug angeschafft worden (Option zur Regelbesteuerung) und es musste die Privatnutzung der Anlage als unentgeltliche Wertabgabe versteuert werden. Für die Altfälle hat das BMF jetzt eine Billigkeitsregelung zur Möglichkeit der Entnahme der Anlage in das Privatvermögen verfügt. Eine solche Entnahme kommt eigentlich nur in Betracht, wenn die Anlage im Anschluss ausschließlich zu privaten Zwecken verwendet wird. Hier setzt jetzt das BMF-Schreiben an und ermöglicht eine Entnahme zum Nullsteuersatz, weil fingiert wird, dass mit dem Vorhandensein eines Batteriespeichers oder über eine Rentabilitätsrechnung eine (ausreichende) mindestens 90-prozentige Nutzung nachgewiesen werden könne. Besitzt der PV-Anlagenbetreiber also einen Batteriespeicher oder kauft er ihn jetzt noch dazu, besteht anschließend die Möglichkeit der Entnahme der Anlage in das Privatvermögen. Das bedeutet, bei den Altfällen muss die Entnahme als tatsächliche Handlung gegenüber dem FA erklärt werden. Die Erklärung gilt nicht rückwirkend und führt dazu, dass die Entnahme als Lieferung gegen Entgelt in der Voranmeldung mit dem Nullsteuersatz (Kz. 87) zu erklären ist.

#### **Das Resümee für Altfälle lautet demnach:**

Die Anlage kann zum Nullsteuersatz entnommen werden, womit keine Vorsteuerberichtigung wegen der Änderung der Verhältnisse nach § 15a UStG ausgelöst wird, weil beide Umsätze (An-

schaffung und Entnahme) steuerpflichtig sind. Es bleibt allerdings bei der Option zur Regelbesteuerung, weil der Unternehmer hieran fünf Kalenderjahre gebunden ist. Dies bedeutet, dass die Gutschriften des Netzbetreibers für die Stromlieferungen weiterhin mit Umsatzsteuer abgerechnet und die Steuer vom PV-Anlagenbetreiber auch abgeführt werden muss.

#### **Verlängerung der Übergangsregelung zu § 2b UStG mit dem JStG 2022; Temporäre Billigkeitsregelung für einen unberechtigten Steuerausweis nach § 14c UStG**

*BMF, Schreiben vom 2. Februar 2023 - III C 2 - S 7358/19/10001 :007, BStBl. I 2023, 321*

Das BMF hat folgende Übergangsregelung im Zusammenhang mit der Verlängerung der Übergangsregelung zu § 2b UStG mit dem JStG 2022 getroffen: „Hat eine juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR), die im Jahr 2023 weiter § 2 Abs. 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung anwendet, für eine nach dem 31. Dezember 2022 außerhalb des unternehmerischen Bereichs des § 2 Abs. 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung tatsächlich erbrachte Leistung eine Rechnung mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer erteilt, schuldet die jPöR diesen Umsatzsteuerbetrag nach § 14c Abs. 2 UStG. Einem zum Vorsteuerabzug berechtigten Leistungsempfänger wird aus Gründen der Praktikabilität unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG aus einem derartigen unberechtigten Steuerausweis im Sinne von § 14c Abs. 2 UStG ein Vorsteuerabzug maximal bis zu der Höhe gewährt, der für diese Leistung gesetzlich geschuldet

worden wäre, wenn die jPöR § 2b UStG bereits anwenden würde. Ferner kann auf die Festsetzung und Abführung der Steuer im Sinne von § 14c Abs. 2 UStG verzichtet werden, wenn eindeutig für die die Rechnung ausstellende jPöR feststeht, dass die Rechnung nicht für Zwecke verwendet werden kann, die einen Vorsteuerabzug ermöglichen. Es besteht kein Recht der jPöR auf einen Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit dem unberechtigten Steuerausweis.“

**Bitte beachten Sie:**

Bei den jPöR, die mit erheblichem Aufwand ihre Umstellungsarbeiten Ende 2022 praktisch abgeschlossen hatten, um im Jahr 2023 den § 2b UStG anzuwenden, dürfte die sehr kurzfristig ins JStG 2022 aufgenommene Regelung zu enormen Problemen in der Praxis geführt haben. Insbesondere wenn bereits Verträge mit Ausweis der Steuer abgeschlossen worden waren. Soweit in der Praxis bereits Rechnungen mangels Unkenntnis von der Verlängerung der Übergangsregelung von jPöR geschrieben worden seien, weil die Regelung des § 27 Abs. 22a UStG erst sehr spät in das JStG 2022 aufgenommen wurde, kann es bei den bis zum 31. März 2023 ausgestellten Rechnungen und dem damit verbundenen Vorsteuerabzug für den Leistungsempfänger verbleiben, wenn die jPöR auch weiterhin von der Übergangsregelung Gebrauch machen will. Das BMF erkennt insoweit an, dass die späte Einfügung des § 27 Abs. 22a UStG und die Verlängerung der Übergangsregelung zu § 2b UStG zu einem (unverschuldeten) unberechtigten Steuerausweis geführt haben kann, der allerdings keine Folgen haben soll und bis zum 31. März 2023 auch für den Leistungsempfänger (nicht für jPöR) ausnahmsweise einen Vorsteuerabzug ermöglichen soll. Die Nichtbeanstandungsregelung

gilt bis zum 31. März 2023. Sollten nachweislich Rechnungen gegenüber Privatpersonen ausgestellt worden sein, kann sich die jPöR auch auf die neuere Rechtsprechung berufen, wonach insoweit eine § 14c UStG-Schuld ausscheidet, weil keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt (vgl. EuGH-Urteil vom 8. Dezember 2022 – Rs. C-378/21 – Finanzamt Österreich).

**IN KÜRZE****Garantiezusagen als Versicherungsleistungen – FAQ des BMF und des BZSt**

Ergänzend zu den BMF-Schreiben, die bestimmte Garantiezusagen seit 1. Januar 2023 als steuerfreie Versicherungsleistungen behandeln, gibt es nunmehr einen zwischen dem Bundesministerium der Finanzen (BMF) und dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) abgestimmten Fragen- und Antworten-Katalog (FAQ). Er beinhaltet folgende 10 Fragen und Antworten:

1. Was ist die Kernaussage des BFH-Urteils vom 14. November 2018?
2. Welche Schlussfolgerungen ergeben sich aus dem BMF-Schreiben vom 11. Mai 2021?
3. Sind Garantien umsatzsteuerpflichtig?
4. Bleibt der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit den Garantieleistungen bestehen?
5. Was sind entgeltliche Garantieversprechen?
6. Was ist ein Vollwartungsvertrag?

7. Was sind Herstellergarantien/Herstellanschlussgarantien und wie sind diese versicherungsteuerlich zu würdigen?

8. Gilt die Anwendungsregelung der oben genannten BMF-Schreiben für Herstellergarantien?

9. Gelten die Grundsätze des BMF-Schreibens nur für die Kfz-Branche?

10. Finden die steuerlichen Grundsätze zu Garantiezusagen bei Lieferketten Anwendung?

Der FAQ ist weder eine Verwaltungsanweisung noch ein BMF-Schreiben. Die Informationen haben keine Rechts- oder Bindungswirkung. Die Entscheidung im konkreten Einzelfall bleibt dem zuständigen Bundeszentralamt für Steuern bzw. dem zuständigen Finanzamt vorbehalten.

**Plattformen-Steuertransparenzgesetz – PStTG**

*BMF-Schreiben vom 8. Februar 2023 – IV B 6 - S 1316/21/10019 :025*

Hinzuweisen ist auf das Plattformen-Steuertransparenzgesetz (PStTG) vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730), mit welchem eine Meldepflicht für Betreibende digitaler Plattformen und der grenzüberschreitende, automatische Informationsaustausch zwischen den Steuerbehörden der EU-Mitgliedstaaten eingeführt wurde. Das Gesetz ist zum 1. Januar 2023 in Kraft getreten.

Das BMF-Schreiben vom 8. Februar 2023 unterstützt bei der sachgerechten Umsetzung des PStTG und adressiert praxisrelevante Themen. Dies stellt insofern eine wichtige Schnittstelle zur Um-

satzsteuer dar, als auch aus umsatzsteuerlicher Sicht besondere Meldepflichten für elektronische Marktplätze, Plattformen, Portale und ähnliches bestehen.

### **Neues Vorabentscheidungssuchen aus Schweden – Laden eines Elektrofahrzeugs an einer Ladestation – Reihengeschäft von Lieferungen?**

Das schwedische Oberste Verwaltungsgericht (Supreme Administrative Court; „SAC“) hat entschieden, eine Vorabentscheidung vom EuGH in einem Fall bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung des Ladens eines Elektrofahrzeugs an einer Ladestation einzuholen.

Das neue Verfahren könnte zudem auch Fragen beantworten, die sich aus dem Urteil des EuGH in der Rechtssache C-235/18 Vega International in Bezug auf die Behandlung der Bereitstellung von Tankkarten im Rahmen der MwStSystRL ergeben. Dem Ausgang ist deshalb mit Spannung entgegenzusehen. Das Thema wird derzeit auch im Mehrwertsteuerausschuss behandelt.

### **AUS ALLER WELT**

#### **TaxNewsFlash Indirect Tax KPMG-Beiträge zu indirekten Steuern aus aller Welt**

Die nachfolgenden Beiträge finden Sie [hier](#).

13 Mar - Czech Republic: Amendment to VAT treatment of compensation paid to electricity and gas suppliers

10 Mar - Kenya: VAT on exported services is standard rated at 16% (court decision)

3 Mar - UK: Details of “Windsor Framework” for Northern Ireland trade and VAT issues

2 Mar - UAE: Amendment to VAT executive regulations concerning e-commerce supplies

1 Mar - Hungary: Update on e-VAT system

1 Mar - Serbia: VAT refund for 2022 to foreign taxpayers

28 Feb - Saudi Arabia: Update on VAT refunds to non-residents

27 Feb - Poland: VAT exclusion for supply of undertaking or organized part thereof (CJEU judgment)

24 Feb - Singapore: Updates on GST claims for motor cars, related expenses

21 Feb - Denmark: New automatic check of reported VAT figures

### **VERANSTALTUNGEN**

#### **Umsatzsteuer 2023: Hybride Jahrestagung**

Veranstaltung am 23. Mai 2023

Weitere Informationen sowie das Anmeldeformular zu der Veranstaltung finden Sie [hier](#).

## Kontakte

KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungs-  
gesellschaft

Leiter Indirect Tax Services  
**Dr. Stefan Böhler**  
Stuttgart  
T +49 711 9060-41184  
[sboehler@kpmg.com](mailto:sboehler@kpmg.com)

Berlin  
**Dr. Bastian Liegmann**  
T +49 30 2068-2160  
[bliegmann@kpmg.com](mailto:bliegmann@kpmg.com)

Düsseldorf  
**Thorsten Glaubitz**  
T +49 211 475-6558  
[tglaubitz@kpmg.com](mailto:tglaubitz@kpmg.com)

Franz Kirch  
T +49 211 475-8694  
[franzkirch@kpmg.com](mailto:franzkirch@kpmg.com)

**Peter Rauß**  
T +49 211 475-7363  
[prauss@kpmg.com](mailto:prauss@kpmg.com)

Frankfurt am Main  
**Prof. Dr. Gerhard Janott**  
T +49 69 9587-3330  
[gjanott@kpmg.com](mailto:gjanott@kpmg.com)

**Wendy Rodewald**  
T +49 69 9587-3011  
[wrodewald@kpmg.com](mailto:wrodewald@kpmg.com)

**Nancy Schanda**  
T +49 69 9587-1278  
[nschanda@kpmg.com](mailto:nschanda@kpmg.com)

**Dr. Karsten Schuck**  
T +49 69 9587-2819  
[kschuck@kpmg.com](mailto:kschuck@kpmg.com)

Hamburg  
**Gregor Dzieyk**  
T +49 40 32015-5843  
[gdzieyk@kpmg.com](mailto:gdzieyk@kpmg.com)

**Antje Müller**  
T +49 40 32015-5792  
[amueller@kpmg.com](mailto:amueller@kpmg.com)

Hannover  
**Michaela Neumeyer**  
T +49 511 8509-5061  
[mneumeyer@kpmg.com](mailto:mneumeyer@kpmg.com)

Köln  
**Peter Schalk**  
T +49 221 2073-1844  
[pschalk@kpmg.com](mailto:pschalk@kpmg.com)

Leipzig  
**Christian Wotjak**  
T +49 341-5660-701  
[cwotjak@kpmg.com](mailto:cwotjak@kpmg.com)

München  
**Dr. Erik Birkedal**  
T +49 89 9282-1470  
[ebirkedal@kpmg.com](mailto:ebirkedal@kpmg.com)

**Christopher-Ulrich Böcker**  
T +49 89 9282-4965  
[cboecker@kpmg.com](mailto:cboecker@kpmg.com)

**Stephan Freismuth\***  
T +49 89 9282-6050  
[sfreismuth@kpmg.com](mailto:sfreismuth@kpmg.com)

**Kathrin Feil**  
T +49 89 9282-1555  
[kfeil@kpmg.com](mailto:kfeil@kpmg.com)

**Mario Urso\***  
T +49 89 9282-1998  
[murso@kpmg.com](mailto:murso@kpmg.com)

Nürnberg  
**Dr. Oliver Buttenhauer**  
T +49 911 5973-3176  
[obuttenhauer@kpmg.com](mailto:obuttenhauer@kpmg.com)

Stuttgart  
**Dr. Stefan Böhler**  
T +49 711 9060-41184  
[sboehler@kpmg.com](mailto:sboehler@kpmg.com)

### Internationales Netzwerk von KPMG

Auf der [Website](#) von KPMG International\*\* finden Sie frei zugänglich viele wichtige Hinweise zum Umsatzsteuerrecht im In- und Ausland. Insbesondere können Sie den [Tax-NewsFlash Indirect Tax](#) und den [TaxNewsFlash Trade & Customs](#) bestellen, die zu diesen Themen News aus aller Welt enthalten. Gerne beraten wir Sie mithilfe unseres Netzwerks zu internationalen Fragestellungen.

### Unsere Website / LinkedIn

Besuchen Sie für aktuelle Informationen auch unsere [Website](#) sowie unsere [LinkedIn-Seite Indirect Tax Services](#).

\* Trade & Customs

\*\* Bitte beachten Sie, dass KPMG International keine Dienstleistungen für Mandanten erbringt.

### Impressum

Herausgeber

KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
THE SQAIRE, Am Flughafen  
60549 Frankfurt am Main

Redaktion



**Kathrin Feil (V.i.S.d.P.)**  
T +49 89 9282-1555  
[kfeil@kpmg.com](mailto:kfeil@kpmg.com)



**Christoph Jünger**  
T +49 69 9587-2036  
[cjuenger@kpmg.com](mailto:cjuenger@kpmg.com)

### VAT Newsletter und Trade & Customs News kostenlos abonnieren

Wenn Sie die beiden Indirect Tax Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich hier (VAT Newsletter) und hier (Trade & Customs News) als Abonnent eintragen lassen.

**Direkt und einfach**

Unser Onlineangebot  
für Steuerberatung  
[www.kpmg.de/directservices](http://www.kpmg.de/directservices)



[www.kpmg.de](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2023 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.