



Merkblatt

Nullsteuersatz für bestimmte PV-Anlagen

Hilfestellung für Innungsbetriebe



ALLGEMEINES

Am 14. September 2022 hat das Bundeskabinett den Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022) veröffentlicht ([Link zum Entwurf](#)). Das Gesetz wurde am 02.12.2022 vom Bundestag und am 16.12.2022 vom Bundesrat verabschiedet und anschließend ausgefertigt. Schließlich wurde es am 20.12.2022 im Bundesgesetzblatt verkündet ([Link zum verkündeten Gesetz](#)). Beim Jahressteuergesetz 2022 handelt es sich um ein sog. Artikelgesetz, da sich hiermit nicht nur in einem bestimmten Bereich, sondern in vielen verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts Änderungen ergeben werden.

Für die Elektrohandwerke ist dabei insbesondere der sogenannte Nullsteuersatz (0 % Umsatzsteuer (USt)) mit Vorsteuerabzug für die Lieferung und Installation von bestimmten Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) relevant, worauf sich auch dieses Merkblatt beschränken möchte. Diese Änderung im Umsatzsteuergesetz (UStG) ist zum 01.01.2023 in Kraft getreten.

Unterschied zwischen einer Befreiung von der Umsatzsteuer und einem Nullsteuersatz

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

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

Die Mehrwertsteuerrichtlinie (EU-Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006) gibt vor, welche Lieferungen die EU-Länder von der Steuer befreien müssen und welche sie befreien können.

Zu den von der Steuer zu befreienden Lieferungen zählen bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten (z. B. medizinische und zahnmedizinische Versorgung, Sozialdienste, Bildung usw.) sowie die meisten Finanz- und Versicherungsdienstleistungen. Auch EU-interne Lieferungen und Ausfuhren sind von der Steuer befreit.

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

Beispiel

Öffentliche Postdienste sind von der Umsatzsteuer befreit. Demzufolge wird den Kunden beim Verschicken von Postsendungen über das Postamt keine Umsatzsteuer berechnet. Das Postamt hat jedoch Umsatzsteuer auf seine Vorleistungen entrichtet, etwa beim Kauf der Fahrzeuge für die Postzustellung, der Briefkästen und anderer Materialien. Die Post kann diese Umsatzsteuer nicht zurückfordern oder abziehen. Daher zahlen Kunden mit einem Teil der Portogebühr „versteckte“ Umsatzsteuer.

Warum ist der Nullsteuersatz nicht mit einer Steuerbefreiung gleichzusetzen?

Bis auf wenige Ausnahmen besteht bei den meisten von der Steuer befreiten Umsätzen kein Recht auf Abzug der auf Vorleistungen entrichteten Umsatzsteuer („Steuerbefreiungen ohne Recht auf Vorsteuerabzug“). Steuerbefreiungen mit Recht auf Vorsteuerabzug gelten beispielsweise für Ausfuhren von Gegenständen in Drittländer und für EU-interne Lieferungen von Gegenständen, die von einem EU-Land in ein anderes versandt werden.

Diese steuerfreien Umsätze werden zuweilen auch als „Umsätze zum Nullsteuersatz“ bezeichnet, und zwar weil im Endpreis keine Restumsatzsteuer („Steuerremanenz“) enthalten ist. Dennoch ist eine Unterscheidung zwischen diesen Umsätzen wichtig, die sich am besten als „Steuerbefreiungen mit Recht auf Vorsteuerabzug“ und „echte Umsätze zum Nullsteuersatz“ bezeichnen lassen.

In die letzte Kategorie fallen bestimmte Gruppen von Gegenständen oder Dienstleistungen, auf die einige EU-Länder nach wie vor einen ermäßigten Steuersatz in Höhe von 0 % anwenden dürfen. Deutschland hat jetzt zum 01.01.2023 für die Lieferung und Installation von bestimmten PV-Anlagen eingeführt. Das bedeutet zum einen, dass der dem Kunden berechnete Endpreis faktisch keine Umsatzsteuer enthält, und zum anderen, dass die auf Vorleistungen wie den Einkauf des notwendigen Materials entrichtete Umsatzsteuer abgezogen werden kann. Im Endpreis ist also auch keine „versteckte“ Umsatzsteuer enthalten.

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

ANWENDUNGSBEREICH DES NULLSTEUERSATZES

Persönlicher und sachlicher Anwendungsbereich

Die Umsatzsteuer ermäßigt sich gemäß § 12 Absatz 3 UStG auf 0 % für die folgenden Umsätze:

1. 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 nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird;
2. der innergemeinschaftliche Erwerb, der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;
3. die Einfuhr, der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;
4. die **Installation** von Photovoltaikanlagen sowie der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllt.“

Lieferung an den Betreiber einer PV-Anlage

Dem Nullsteuersatz unterliegt somit seit dem 01.01.2023 die **Lieferung** von Solarmodulen **an den Betreiber** einer PV-Anlage, einschließlich der für den Betrieb einer PV-Anlage wesentlichen Komponenten und Speicher. Lieferung im umsatzsteuerrechtlichen Sinne meint dabei grundsätzlich nur die Eigentumsübertragung, also den Übergang der Verfügungsmacht. Die Anmietung von PV-Anlagen stellt keine Lieferung von PV-Anlagen dar und unterliegt daher dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 %. Dagegen können Leasing- oder Mietkaufverträge je nach konkreter Ausgestaltung umsatzsteuerrechtlich als Lieferung oder als sonstige Leistung einzustufen sein.

Der Nullsteuersatz gilt nicht in der gesamten Lieferkette, sondern erfasst nur die Lieferung an den Betreiber einer PV-Anlage. Der Betreiber muss hierbei nicht unbedingt eine Privatperson sein. Auch sind juristische Personen oder Personenzusammenschlüsse umfasst, die dem Grunde nach

zum Leistungszeitpunkt als Betreiber der jeweiligen Anlage im Marktstammdatenregister (MaStR) registrierungspflichtig sind oder voraussichtlich registrierungspflichtig werden. Besteht keine Registrierungspflicht (beispielsweise bei sog. Inselanlagen), kann gleichwohl der Nullsteuersatz zur Anwendung kommen. In diesem Fall ist aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger Betreiber der PV-Anlage ist.

Eine Lieferung im umsatzsteuerrechtlichen Sinn besteht aus der **Hauptleistung** (z. B. ein PV-Modul), kann aber auch **weitere Nebenleistungen** umfassen. Zu den Nebenleistungen zählen Lieferungen und sonstige Leistungen, die für den Leistungsempfänger **keinen eigenen Zweck**, sondern das Mittel darstellen, um die Lieferung der PV-Anlage unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. **Sie teilen das Schicksal der Lieferung der PV-Anlage und sind als Nebenleistungen zur Hauptleistung dementsprechend einheitlich mit dem Nullsteuersatz zu besteuern (Einheitlichkeit der Leistung)**. Zu den Nebenleistungen der Lieferung der PV-Anlage zählen u. a.

- die Übernahme der Anmeldung in das 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 PV-Anlage erforderlich ist.

Hinweis: Eine Nebenleistung fällt nur dann unter den Nullsteuersatz, wenn auch eine Hauptleistung vorliegt!

Örtlichkeit der PV-Anlage

Ob eine PV-Anlage dem Nullsteuersatz unterfällt, hängt davon ab, wo sie installiert wird und ob somit die sog. Belegenheitsvoraussetzungen vorliegen. Relevant ist allein, ob die Anlage auf oder in der Nähe von **Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten** genutzt werden, installiert wird.

Eine **Wohnung** bzw. eine **Privatwohnung** ist jeder umschlossene Raum, der zum Wohnen oder Schlafen benutzt wird. Als Wohnung im Sinne der Vorschrift gelten daher auch Gebäude auf Freizeitgrundstücken und Gartenlauben in Kleingartensiedlungen.

Gebäude, die als „**öffentliche und andere Gebäude, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden**“ eingestuft werden, liegen vor, wenn das jeweilige Gebäude für Umsätze nach § 4 Nummer 11b, 14 bis 18, 20 bis 25, 27 und 29 oder § 12 Absatz 2 Nummer 8 UStG oder für hoheitliche oder ideelle Tätigkeiten verwendet wird.

Hinweis: Auch wenn der Elektrohandwerker die Prüfpflicht innehat, muss diese Prüfung in Praxis nicht durch den Elektrohandwerker durchgeführt. Es genügt für die Erfüllung der Prüfpflicht, wenn der Betreiber der PV-Anlage bestätigt, dass er begünstigt ist! Siehe „**Nachweis über das Vorliegen der Voraussetzungen**“. Eine Auflistung dieser Umsätze findet sich dennoch zur Vervollständigung in Anlage 3.

Wird ein Gebäude im Rahmen einer **Mischnutzung** 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**. Dies gilt nur dann nicht, wenn die unschädliche Nutzung so sehr hinter der schädlichen Nutzung zurücktritt, dass eine Anwendung der Begünstigung nicht sachgerecht wäre. Hiervon ist auszugehen, wenn die unschädliche Nutzung in so engem Zusammenhang mit der schädlichen Nutzung steht, dass ihr kein eigener Zweckzukommt (beispielsweise Hausmeisterwohnung in einem Gewerbekomplex) oder wenn die auf die unschädliche Nutzung entfallenden Nutzflächenanteile weniger als 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche ausmachen. Tritt die unschädliche Nutzung hinter der schädlichen Nutzung zurück, unterliegt die Lieferung insgesamt dem Regelsteuersatz.

In der Nähe der genannten Wohnungen/Gebäude befindet sich eine PV-Anlage 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). Von einer Nähe ist daher auch auszugehen, wenn zwischen dem Grundstück und der PV-Anlage ein räumlicher oder funktionaler Nutzungszusammenhang besteht (z. B. einheitlicher Gebäudekomplex oder einheitliches Areal).

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

Hinweis: Diese gesetzlichen Voraussetzungen können unabhängig einer Leistungsobergrenze vorliegen, also auch für Anlagen mit einer Bruttoleistung von **mehr als 30 kW (peak) (kWp)**.

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

Bei Anlagen von **mehr als 30 kWp**: Siehe hierzu Anlage 1.

Bei Anlagen **bis maximal 30 kWp**: Siehe hierzu Anlage 2.

In Zweifelsfällen rechtzeitig Rücksprache mit der örtlichen Finanzbehörde halten!

Gesetzlich vorgesehene Hilfe

Dass diese Bewertung mitunter schwierig sein kann und insbesondere bürokratischen Aufwand nach sich zieht, hat auch der Gesetzgeber erkannt und hat daher eine Vereinfachungsregelung (**gesetzliche Fiktion**) vorgesehen: Wenn die installierte Bruttoleistung der PV-Anlage laut MaStR **nicht mehr als 30 kWp** beträgt oder betragen wird, kann man ohne weitere Prüfung davon ausgehen, dass die Voraussetzung erfüllt sind und die PV-Anlage dem Nullsteuersatz unterfällt.

Hinweis: Durch die gesetzliche Fiktion fallen somit faktisch alle PV-Anlagen (bis 30 kWp) in den Anwendungsbereich des Nullsteuersatzes: Z. B. auch PV-Anlagen auf Gewerbeimmobilien!

Wesentlicher Komponenten

Neben Solarmodulen und Speichern unterliegen „wesentliche Komponenten“ dem Nullsteuersatz. Wesentliche Komponenten sind die Gegenstände, deren **Verwendungszweck speziell im Betrieb oder der Installation von PV-Anlagen** liegt oder die **zur Erfüllung technischer Normen notwendig** sind. Zu den wesentlichen Komponenten gehören jene, die geliefert und installiert werden, um PV-Anlagen zu errichten und zu betreiben, insbesondere die photovoltaikanlagenspezifischen Komponenten wie z. B.:

- Wechselrichter,
- Dachhalterung,
- Energiemanagement-System,
- Solarkabel,
- Einspeisesteckdose (sog. Wieland-Steckdose),
- Funk-Rundsteuerungsempfänger oder
- Backup Box und der Notstromversorgung dienende Einrichtungen.

Auch die **(nachträgliche) Lieferung einzelner wesentlicher Komponenten und deren Ersatzteile, sowie deren Installation** unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn diese Teil einer Anlage sind, die die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt.

Keine wesentlichen Komponenten sind Zubehör, wie z. B. Schrauben, Nägel und Kabel, auch wenn diese für die Installation der Anlage notwendig sind. Ebenso wenig gehören Stromverbraucher für den neu erzeugten Strom (z. B. Ladeinfrastruktur, Wärmepumpe, Wasserstoffspeicher) zu den wesentlichen Komponenten einer PV-Anlage.

Beispiel 1

Unternehmer U erwirbt im Baumarkt u. a. Schrauben und Kabel, um eine PV-Anlage in Eigenleistung auf seinem Privathaus zu errichten.

Die Lieferung der Schrauben und Kabel unterliegt dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 %, da es sich nicht um wesentliche Komponenten im Sinne des § 12 Absatz 3 UStG handelt.

Beispiel 2

Unternehmer U beauftragt das Solarunternehmen S im Rahmen einer sog. „Paketlösung“ eine PV-Anlage auf seinem Privathaus zu installieren. In den Materialkosten, die S gegenüber U in Rechnung stellt, sind auch Kabel und Schrauben enthalten.

Die Lieferung der nicht wesentlichen Komponenten (Kabel und Schrauben) erfolgt im Rahmen einer einheitlichen Leistung (Lieferung einer PV-Anlage) und unterliegt unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 Absatz 3 UStG dem Nullsteuersatz.

Installation einer PV-Anlage

Auch die Installation von PV-Anlagen unterfallen dem Nullsteuersatz, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die gesetzlichen Voraussetzungen für diesen erfüllt. Zu den begünstigten Leistungen gehören die photovoltaikanlagenspezifischen Arbeiten, die ausschließlich dazu dienen, eine PV-Anlage sicher für das Gebäude und für die sich darin befindlichen Menschen zu betreiben (z. B. photovoltaikanlagenspezifische Elektroinstallation). Die Installationsarbeiten müssen direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber erbracht werden, um unter die Steuersatzermäßigung zu fallen. (Vor-)Arbeiten, die auch anderen Stromverbrauchern oder Stromerzeugern oder anderen Zwecken zugutekommen, unterliegen nicht dem Nullsteuersatz (vgl. aber Einheitlichkeit der Leistung).

Beispiel 1

Unternehmer U errichtet in Eigenleistung eine PV-Anlage auf seinem Privathaus. Für die erforderlichen Bodenarbeiten beauftragt U eine Baufirma B und für die Erweiterung seines Zählerschranks das Elektrounternehmen E. Des Weiteren ist eine Verstärkung der Dachsparren erforderlich. U beauftragt hierfür das Dachdeckerunternehmen D.

Die Erweiterung des Zählerschranks und die Bodenarbeiten unterliegen ebenso dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 % wie die Dacharbeiten.

Beispiel 2

Unternehmer U errichtet in Eigenleistung eine PV-Anlage auf seinem Privathaus. Das Gebäude des U wird gleichzeitig und unabhängig von der Errichtung der PV-Anlage grundlegend renoviert. So werden umfassende Elektroarbeiten durchgeführt, bei denen auch eine Erneuerung des Zählerschranks erforderlich ist. In diesem Zusammenhang wird die PV-Anlage berücksichtigt und angeschlossen.

Die am Privathaus des U durchgeführten Elektroarbeiten unterliegen insgesamt dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 %.

Beispiel 3

Sachverhalt wie in Beispiel 1, jedoch beauftragt U das Solarunternehmen S im Rahmen einer sog. „Paketlösung“ eine PV-Anlage mit 25 kWp auf seinem Gebäude zu installieren.

Alle von S im Rahmen einer einheitlichen Leistung (Dacharbeiten, Lieferung einer PV-Anlage, Bodenarbeiten, Erweiterung Zählerschrank) erbrachten Arbeiten unterliegen unter den übrigen gesetzlichen Voraussetzungen dem Nullsteuersatz.“

Reparaturen

Unter den Nullsteuersatz fallen auch Reparaturen, wenn im Zuge dieser Arbeiten Solarmodule einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und Speicher geliefert werden. Reine Wartungen unterfallen nicht dem Nullsteuersatz, sondern sind mit dem Regelsteuersatz unterworfen.

Nachweis über das Vorliegen der Voraussetzungen

Der leistende Unternehmer hat nachzuweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. **Ausreichend für den Nachweis ist es**, wenn der Erwerber erklärt, dass er Betreiber der PV-Anlage ist und es sich entweder um ein begünstigtes Gebäude handelt oder die installierte Bruttoleistung der PV-Anlage laut MaStR nicht mehr als 30 kWp beträgt oder betragen wird. Dasselbe gilt für nachträgliche Lieferungen von Speichern, wesentlichen Komponenten und Ersatzteilen.

Bei Anlagen von mehr als 30 kWp: Siehe hierzu Anlage 1.

Bei Anlagen bis maximal 30 kWp: Siehe hierzu Anlage 2.

Zeitlicher Anwendungsbereich

Der Nullsteuersatz gilt für Umsätze gelten, die seit dem 01.01.2023 ausgeführt werden. Relevant ist hierbei, wann die Leistung erbracht wird (§ 27 Absatz 1 UStG).

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

Es gelten folgende Leistungszeitpunkte:

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

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

Entsprechendes gilt für Teilleistungen, z. B. bei Bauleistungen, die in Teilen abgenommen werden. Hierzu wird auf das BMF-Schreiben [„Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft \(USt M 2\)“](#) der Finanzverwaltung hingewiesen.

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

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

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

BEREITS 2022 GESCHLOSSENE VERTRÄGE

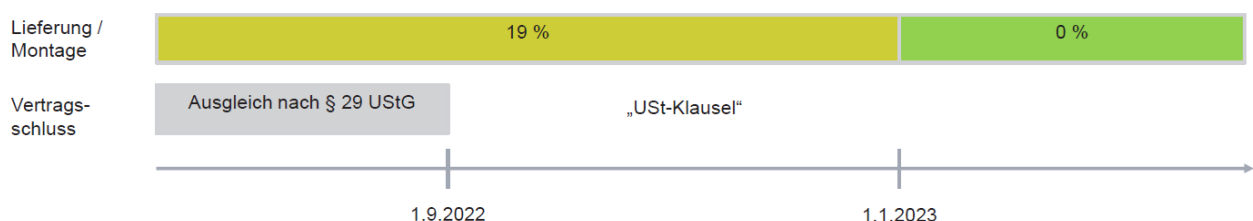
Bereits bestehende Verträge aus dem Jahr 2022, die keine individuelle Preisregelung enthalten und noch einen Umsatzsteuersatz von 19 % vorsehen, obwohl die gesetzlichen Voraussetzungen für den Nullsteuersatz vorlägen, müssen gegebenenfalls angepasst werden. Bei **unternehmerischen Kunden** besteht kein Anpassungsbedarf, sofern mittels einer USt-Klausel allgemein auf den zum Leistungszeitpunkt geltenden Steuersatz verwiesen werden (z. B. Netto-Preis „zzgl. gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer“). Bei **privaten Endkunden** ist aufgrund der Preisangabenverordnung allerdings der Endpreis als Betrag anzugeben. Hierbei muss die Umsatzsteuer, für die Leistungen, die dem Nullsteuersatz unterfallen, mit 0 % ausgewiesen werden.

Eine Vertragsanpassung hinsichtlich des Steuersatzes ist erforderlich, da eine zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer vom Unternehmer trotzdem geschuldet wird (§ 14c Absatz 1 Satz 1 UStG, auf die Berichtigungsmöglichkeit nach § 14c Absatz 1 Satz 2 UStG wird hingewiesen). Der unternehmerische Kunde darf die Vorsteuer jedoch nur in Höhe des tatsächlich geltenden Umsatzsteuersatzes geltend machen (§ 15 Absatz 1 Nummer 1 Satz 1 UStG).

Zu beachten ist auch, ob Brutto- oder Nettopreisvereinbarungen getroffen wurden. Der Kunde hat nicht automatisch einen Anspruch auf einen niedrigeren Preis. Es handelt sich dabei vielmehr um eine besondere zivilrechtliche Frage, deren Beantwortung von der jeweiligen Vertrags- und Rechtslage abhängt.

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

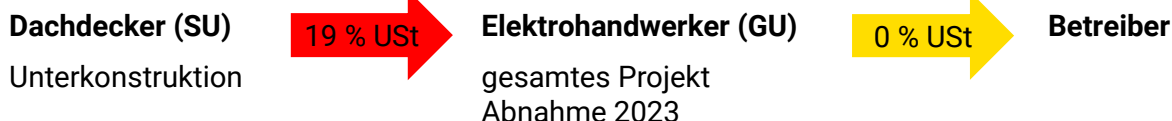
Beruhet die Leistung auf einem Vertrag, der nicht später als vier Kalendermonate (31.08.2022) vor dem Inkrafttreten der Steuersatzänderung (01.01.2023) abgeschlossen worden ist, so kann der eine Vertragspartner von dem anderen einen angemessenen Ausgleich der umsatzsteuerlichen Mehr- oder Minderbelastung verlangen, soweit nicht etwas anderes vereinbart worden ist (zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch gem. § 29 UStG). Das bedeutet, der Kunde hat nach § 29 UStG nur dann einen Änderungsanspruch, wenn der Vertrag vor dem 01.09.2022 geschlossen wurde und keine eigenständige Preisregelung getroffen wurde.



STEUERSATZ BEI EINSCHALTUNG VON SUBUNTERNEHMERN

Der Nullsteuersatz gilt nur für Leistungen gegenüber dem Betreiber der PV-Anlage. Schließt ein GU mit einem Subunternehmer einen Vertrag über eine einzelne Leistung ab, so gilt für diese Leistungen (Subunternehmer an GU) der Regelsteuersatz. Der GU seinerseits erbringt eine Gesamtleistung an den Betreiber der PV-Anlage (z. B. Errichtung einer PV-Anlage). Hierfür gilt der Steuersatz zum Zeitpunkt der Abnahme durch Betreiber der PV-Anlage.

Beispiel



ANZAHLUNGEN

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

Beispiel

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

Die Lieferung und Installation der PV-Anlage sowie alle Anzahlungen unterliegen dem Nullsteuersatz. Die Anzahlung im November 2022 musste E zunächst jedoch noch mit 19% versteuern. Die Korrektur der im November 2022 vereinnahmten Anzahlung erfolgt in der Schlussrechnung und in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Februar 2023 beim Elektrohandwerker E und beim Kunden K.

Schlussrechnung

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

USt-Voranmeldung Februar 2023

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

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

HANDWERKERSOFTWARE

Der ZVEH ist bereits auf die gängigen Software-Anbieter zugegangen und hat diese für die Neuregelungen sensibilisiert. Alle angesprochenen Anbieter haben zugesichert, dass ihre Software mit Inkrafttreten der neuen Regelung darauf vorbereitet ist. Sprechen Sie bei weiteren Fragen gerne den Support Ihres Software-Anbieters an!

WEITERE INFORMATIONEN

Weitere Informationen werden vom Bundesministerium der Finanzen in einem FAQ bereitgestellt:

- [BMF-Schreiben: Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft \(USt M 2\)](#)
- [BMF-Schreiben: Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen \(§ 12 Absatz 3 Umsatzsteuergesetz \(UStG\)\)](#)
- [FAQ „Umsatzsteuerliche Maßnahmen zur Förderung des Ausbaus von Photovoltaikanlagen“](#)

ALLGEMEINER VERWENDUNGSHINWEIS

Dieses Merkblatt wurde mit größter Sorgfalt erstellt, erhebt aber keinen Anspruch auf Vollständigkeit und Richtigkeit. Unternehmen der E-Handwerke erhalten damit lediglich eine Hilfestellung, die jedoch eine anwaltliche Rechtsberatung bzw. eine Steuerberatung nicht ersetzt.

Der Zentralverband der Deutschen Elektro- und Informationstechnischen Handwerke (ZVEH) vertritt die Interessen von 49.592 Unternehmen aus den drei Handwerken Elektrotechnik, Informationstechnik und Elektromaschinenbau. Mit 518.176 Beschäftigten, davon 45.808 Auszubildende, erwirtschaften die Unternehmen einen Jahresumsatz von 72,2 Milliarden Euro. Dem ZVEH als Bundesinnungsverband gehören zwölf Landesverbände mit 313 Innungen an.

Quelle Titelblatt: ArGe Medien im ZVEH
Stand: 15.03.2023; DR

ZVEH Zentralverband der Deutschen Elektro- und Informationstechnischen Handwerke
Lilienthalallee 4
60487 Frankfurt am Main
Telefon: 069 / 247747-0
E-Mail: zveh@zveh.de
Internet: www.zveh.de

Anlage 1

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

Kunde (Betreiber der PV-Anlage)		Unternehmer
_____ Firma, Name, Ansprechpartner		Firmenstempel
_____ Straße, Nr.	_____ PLZ, Ort	
_____ Telefon	_____ E-Mail	

Zum 01.01.2023 wurde die Umsatzsteuer für die Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, auf 0 Prozentpunkte ermäßigt (Nullsteuersatz), wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Darüber hinaus gilt der Nullsteuersatz auch auf die Installation der vorgenannten Photovoltaikanlage, wesentlicher Komponenten und Speicher.

Mit meiner Unterschrift versichere ich, dass ich Betreiber der Photovoltaikanlage bin bzw. werde und diese Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird und damit die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz vorliegen. Sollte diese Umstand falsch sein, ist der Unternehmer berechtigt, die Schlussrechnung insoweit zu korrigieren und die tatsächlich entstandene Umsatzsteuer nachzuverlangen.

Sollten die Finanzbehörden für erbrachte und abgerechnete Leistungen nicht den Nullsteuersatz ganz oder zum Teil anerkennen, sondern den Regelsteuersatz in Höhe von 19 % festsetzen, ist der Unternehmer außerdem berechtigt, die Schlussrechnung insoweit zu korrigieren und die tatsächlich entstandene Umsatzsteuer nachzuverlangen.

Die Zahlungsbedingungen des Hauptvertrages gelten auch für diese etwaige Nachzahlung.

Ort, Datum

Unterschrift Kunde

Ort, Datum

Unterschrift Unternehmer

Anlage 2

Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzung zur Anwendung des Nullsteuersatzes (0 % Umsatzsteuer) bei PV-Anlagen mit einer Bruttoleistung bis 30 kW (peak)

Kunde (Betreiber der PV-Anlage)		Unternehmer
_____ Firma, Name, Ansprechpartner		Firmenstempel
_____ Straße, Nr.	_____ PLZ, Ort	
_____ Telefon	_____ E-Mail	

Zum 01.01.2023 wurde die Umsatzsteuer für die Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, auf 0 Prozentpunkte ermäßigt (Nullsteuersatz), wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Darüber hinaus gilt der Nullsteuersatz auch auf die Installation der vorgenannten Photovoltaikanlage, wesentlicher Komponenten und Speicher.

Mit meiner Unterschrift versichere ich, dass ich Betreiber der Photovoltaikanlage mit einer Bruttoleistung von maximal 30 kW (peak) bin bzw. werde und damit die Voraussetzungen für Nullsteuersatz vorliegen. Sollte diese Umstand falsch sein, ist der Unternehmer berechtigt, die Schlussrechnung insoweit zu korrigieren und die tatsächlich entstandene Umsatzsteuer nachzuverlangen.

Sollten die Finanzbehörden für erbrachte und abgerechnete Leistungen nicht den Nullsteuersatz ganz oder zum Teil anerkennen, sondern den Regelsteuersatz in Höhe von 19 % festsetzen, ist der Unternehmer außerdem berechtigt, die Schlussrechnung insoweit zu korrigieren und die tatsächlich entstandene Umsatzsteuer nachzuverlangen.

Die Zahlungsbedingungen des Hauptvertrages gelten auch für diese etwaige Nachzahlung.

Ort, Datum

Unterschrift Kunde

Ort, Datum

Unterschrift Unternehmer

Anlage 3

Öffentliche und andere Gebäude, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, liegen vor, wenn das jeweilige Gebäude ganz oder flächenmäßig überwiegend für Umsätze nach § 4 Nr. 11b, 14 bis 18, 20 bis 25, 27 und 29 oder § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG oder für hoheitliche Tätigkeiten verwendet wird.

Diese Umsätze umfassen im Einzelnen:

§ 4 UStG

- 11b. Universaldienstleistungen nach Artikel 3 Absatz 4 der Richtlinie 97/67/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 1997 über gemeinsame Vorschriften für die Entwicklung des Binnenmarktes der Postdienste der Gemeinschaft und die Verbesserung der Dienstqualität (ABl. L 15 vom 21.1.1998, S. 14, L 23 vom 30.1.1998, S. 39), die zuletzt durch die Richtlinie 2008/6/EG (ABl. L 52 vom 27.2.2008, S. 3) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung. Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass der Unternehmer sich entsprechend einer Bescheinigung des Bundeszentralamtes für Steuern gegenüber dieser Behörde verpflichtet hat, flächendeckend im gesamten Gebiet der Bundesrepublik Deutschland die Gesamtheit der Universaldienstleistungen oder einen Teilbereich dieser Leistungen nach Satz 1 anzubieten. Die Steuerbefreiung gilt nicht für Leistungen, die der Unternehmer erbringt
- a) auf Grund individuell ausgehandelter Vereinbarungen oder
 - b) auf Grund allgemeiner Geschäftsbedingungen zu abweichenden Qualitätsbedingungen oder zu günstigeren Preisen als den nach den allgemein für jedermann zugänglichen Tarifen oder als den nach § 19 des Postgesetzes vom 22. Dezember 1997 (BGBl. I S. 3294), das zuletzt durch Artikel 272 der Verordnung vom 31. Oktober 2006 (BGBl. I S. 2407) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung, genehmigten Entgelten;
14. a) Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden. Satz 1 gilt nicht für die Lieferung oder Wiederherstellung von Zahnprothesen (aus Unterpositionen 9021 21 und 9021 29 00 des Zolltarifs) und kieferorthopädischen Apparaten (aus Unterposition 9021 10 des Zolltarifs), soweit sie der Unternehmer in seinem Unternehmen hergestellt oder wiederhergestellt hat;
- b) Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einschließlich der Diagnostik, Befunderhebung, Vorsorge, Rehabilitation, Geburtshilfe und Hospizleistungen sowie damit eng verbundene Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden. Die in Satz 1 bezeichneten Leistungen sind auch steuerfrei, wenn sie von
 - aa) zugelassenen Krankenhäusern nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch oder anderen Krankenhäusern, die ihre Leistungen in sozialer Hinsicht unter vergleichbaren Bedingungen wie die Krankenhäuser erbringen, die in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft stehen oder nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch zugelassen sind; in sozialer Hinsicht vergleichbare Bedingungen liegen vor, wenn das Leistungsangebot des Krankenhauses den von Krankenhäusern in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft oder nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch zugelassenen Krankenhäusern erbrachten Leistungen entspricht und die Kosten voraussichtlich in mindestens 40 Prozent der jährlichen Belegungs- oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen nach dem Krankenhausentgeltgesetz oder der Bundespflegesatzverordnung berechnet wurde oder voraussichtlich mindestens 40 Prozent der Leistungen den in § 4 Nummer 15 Buchstabe b genannten

- Personen zugutekommen, dabei ist grundsätzlich auf die Verhältnisse im vorangegangenen Kalenderjahr abzustellen,
- bb) Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik oder Befunderhebung, die an der vertragsärztlichen Versorgung nach § 95 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch teilnehmen oder für die Regelungen nach § 115 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch gelten,
 - cc) Einrichtungen, die von den Trägern der gesetzlichen Unfallversicherung nach § 34 des Siebten Buches Sozialgesetzbuch an der Versorgung beteiligt worden sind,
 - dd) Einrichtungen, mit denen Versorgungsverträge nach den §§ 111 und 111a des Fünften Buches Sozialgesetzbuch bestehen,
 - ee) Rehabilitationseinrichtungen, mit denen Verträge nach § 38 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch bestehen,
 - ff) Einrichtungen zur Geburtshilfe, für die Verträge nach § 134a des Fünften Buches Sozialgesetzbuch gelten,
 - gg) Hospizen, mit denen Verträge nach § 39a Abs. 1 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch bestehen, oder
 - hh) Einrichtungen, mit denen Verträge nach § 127 in Verbindung mit § 126 Absatz 3 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch über die Erbringung nichtärztlicher Dialyseleistungen bestehen,
- erbracht werden und es sich ihrer Art nach um Leistungen handelt, auf die sich die Zulassung, der Vertrag oder die Regelung nach dem Sozialgesetzbuch jeweils bezieht, oder
- ii) von Einrichtungen nach § 138 Abs. 1 Satz 1 des Strafvollzugsgesetzes erbracht werden;
- c) Leistungen nach den Buchstaben a und b, die im Rahmen der hausarztzentrierten Versorgung nach § 73b des Fünften Buches Sozialgesetzbuch oder der besonderen Versorgung nach § 140a des Fünften Buches Sozialgesetzbuch von Einrichtungen erbracht werden, mit denen entsprechende Verträge bestehen, sowie Leistungen zur Sicherstellung der ambulanten Versorgung in stationären Pflegeeinrichtungen die durch Einrichtungen erbracht werden, mit denen Verträge nach § 119b des Fünften Buches Sozialgesetzbuch bestehen;
 - d) (weggefallen)
 - e) die zur Verhütung von nosokomialen Infektionen und zur Vermeidung der Weiterverbreitung von Krankheitserregern, insbesondere solcher mit Resistenzen, erbrachten Leistungen eines Arztes oder einer Hygienefachkraft, an in den Buchstaben a und b genannte Einrichtungen, die diesen dazu dienen, ihre Heilbehandlungsleistungen ordnungsgemäß unter Beachtung der nach dem Infektionsschutzgesetz und den Rechtsverordnungen der Länder nach § 23 Absatz 8 des Infektionsschutzgesetzes bestehenden Verpflichtungen zu erbringen;
 - f) die eng mit der Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens verbundenen Leistungen, die erbracht werden von
 - aa) juristischen Personen des öffentlichen Rechts,
 - bb) Sanitäts- und Rettungsdiensten, die die landesrechtlichen Voraussetzungen erfüllen, oder
 - cc) Einrichtungen, die nach § 75 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch die Durchführung des ärztlichen Notdienstes sicherstellen;

15. die Umsätze der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung, der gesetzlichen Träger der Grundsicherung für Arbeitsuchende nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch sowie der gemeinsamen Einrichtungen nach § 44b Abs. 1 des Zweiten Buches Sozialgesetzbuch, der örtlichen und überörtlichen Träger der Sozialhilfe sowie der Verwaltungsbehörden und sonstigen Stellen der Kriegsopferversorgung einschließlich der Träger der Kriegsopferfürsorge
- a) untereinander,
 - b) an die Versicherten, die Bezieher von Leistungen nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch, die Empfänger von Sozialhilfe oder die Versorgungsberechtigten;
- 15a. die auf Gesetz beruhenden Leistungen der Medizinischen Dienste (§ 278 SGB V) und des Medizinischen Dienstes Bund (§ 281 SGB V) untereinander und für die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung und deren Verbände und für die Träger der Grundsicherung für Arbeitsuchende nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch sowie die gemeinsamen Einrichtungen nach § 44b des Zweiten Buches Sozialgesetzbuch;
- 15b. Eingliederungsleistungen nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch, Leistungen der aktiven Arbeitsförderung nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch und vergleichbare Leistungen, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden. Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne dieser Vorschrift sind Einrichtungen,
- a) die nach § 178 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch zugelassen sind,
 - b) die für ihre Leistungen nach Satz 1 Verträge mit den gesetzlichen Trägern der Grundsicherung für Arbeitsuchende nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch geschlossen haben oder
 - c) die für Leistungen, die denen nach Satz 1 vergleichbar sind, Verträge mit juristischen Personen des öffentlichen Rechts, die diese Leistungen mit dem Ziel der Eingliederung in den Arbeitsmarkt durchführen, geschlossen haben;
- 15c. Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben nach § 49 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden. Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne dieser Vorschrift sind Rehabilitationsdienste und -einrichtungen nach den §§ 36 und 51 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch, mit denen Verträge nach § 38 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch abgeschlossen worden sind;
16. die eng mit der Betreuung oder Pflege körperlich, kognitiv oder psychisch hilfsbedürftiger Personen verbundenen Leistungen, die erbracht werden von
- a) juristischen Personen des öffentlichen Rechts,
 - b) Einrichtungen, mit denen ein Vertrag nach § 132 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch besteht,
 - c) Einrichtungen, mit denen ein Vertrag nach § 132a des Fünften Buches Sozialgesetzbuch, § 72 oder § 77 des Elften Buches Sozialgesetzbuch besteht oder die Leistungen zur häuslichen Pflege oder zur Heimpflege erbringen und die hierzu nach § 26 Abs. 5 in Verbindung mit § 44 des Siebten Buches Sozialgesetzbuch bestimmt sind,
 - d) Einrichtungen, die Leistungen der häuslichen Krankenpflege oder Haushaltshilfe erbringen und die hierzu nach § 26 Abs. 5 in Verbindung mit den §§ 32 und 42 des Siebten Buches Sozialgesetzbuch bestimmt sind,
 - e) Einrichtungen, mit denen eine Vereinbarung nach § 194 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch besteht,
 - f) Einrichtungen, die nach § 225 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch anerkannt sind,
 - g) Einrichtungen, soweit sie Leistungen erbringen, die landesrechtlich als Angebote zur Unterstützung im Alltag nach § 45a des Elften Buches Sozialgesetzbuch anerkannt sind,
 - h) Einrichtungen, mit denen eine Vereinbarung nach § 123 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch oder nach § 76 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch besteht,

- i) Einrichtungen, mit denen ein Vertrag nach § 8 Absatz 3 des Gesetzes zur Errichtung der Sozialversicherung für Landwirtschaft, Forsten und Gartenbau über die Gewährung von häuslicher Krankenpflege oder Haushaltshilfe nach den §§ 10 und 11 des Zweiten Gesetzes über die Krankenversicherung der Landwirte, § 10 des Gesetzes über die Alterssicherung der Landwirte oder nach § 54 Absatz 2 des Siebten Buches Sozialgesetzbuch besteht,
- j) Einrichtungen, die aufgrund einer Landesrahmenempfehlung nach § 2 der Frühförderungsverordnung als fachlich geeignete interdisziplinäre Frühförderstellen anerkannt sind,
- k) Einrichtungen, die als Betreuer nach § 1814 Absatz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs bestellt worden sind, sofern es sich nicht um Leistungen handelt, die nach § 1877 Absatz 3 des Bürgerlichen Gesetzbuchs vergütet werden,
- l) Einrichtungen, mit denen eine Vereinbarung zur Pflegeberatung nach § 7a des Elften Buches Sozialgesetzbuch besteht, oder
- m) Einrichtungen, bei denen die Betreuungs- oder Pflegekosten oder die Kosten für eng mit der Betreuung oder Pflege verbundene Leistungen in mindestens 25 Prozent der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung, den Trägern der Sozialhilfe, den Trägern der Eingliederungshilfe nach § 94 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch oder der für die Durchführung der Kriegsopferversorgung zuständigen Versorgungsverwaltung einschließlich der Träger der Kriegsopferfürsorge ganz oder zum überwiegenden Teil vergütet werden.

Leistungen im Sinne des Satzes 1, die von Einrichtungen nach den Buchstaben b bis m erbracht werden, sind befreit, soweit es sich ihrer Art nach um Leistungen handelt, auf die sich die Anerkennung, der Vertrag oder die Vereinbarung nach Sozialrecht oder die Vergütung jeweils bezieht;

- 17.
 - a) die Lieferungen von menschlichen Organen, menschlichem Blut und Frauenmilch,
 - b) die Beförderungen von kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die hierfür besonders eingerichtet sind;
- 18. eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen, wenn diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden. Etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden. Für in anderen Nummern des § 4 bezeichnete Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;
- 20.
 - a) die Umsätze folgender Einrichtungen juristischer Personen des öffentlichen Rechts: Theater, Orchester, Kammermusikensembles, Chöre, Museen, botanische Gärten, zoologische Gärten, Tierparks, Archive, Büchereien sowie Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst. Das Gleiche gilt für die Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmer, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die in Satz 1 bezeichneten Einrichtungen erfüllen. Steuerfrei sind auch die Umsätze von Bühnenregisseuren und Bühnenchoreographen an Einrichtungen im Sinne der Sätze 1 und 2, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass deren künstlerische Leistungen diesen Einrichtungen unmittelbar dienen. Museen im Sinne dieser Vorschrift sind wissenschaftliche Sammlungen und Kunstsammlungen,
 - b) die Veranstaltung von Theatervorführungen und Konzerten durch andere Unternehmer, wenn die Darbietungen von den unter Buchstabe a bezeichneten Theatern, Orchestern, Kammermusikensembles oder Chören erbracht werden,

21. a) die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen,
- aa) wenn sie als Ersatzschulen gemäß Artikel 7 Abs. 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder
- bb) wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten,
- b) die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen selbständiger Lehrer
- aa) an Hochschulen im Sinne der §§ 1 und 70 des Hochschulrahmengesetzes und öffentlichen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Schulen oder
- bb) an privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen, soweit diese die Voraussetzungen des Buchstabens a erfüllen;
- 21a. (weggefallen)
22. a) die Vorträge, Kurse und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden,
- b) andere kulturelle und sportliche Veranstaltungen, die von den in Buchstabe a genannten Unternehmern durchgeführt werden, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht;
23. a) die Erziehung von Kindern und Jugendlichen und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere Einrichtungen erbracht werden, deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist und die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden,
- b) eng mit der Betreuung von Kindern und Jugendlichen verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder durch andere als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen erbracht werden. Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne dieser Vorschrift sind Einrichtungen, soweit sie
- aa) auf Grund gesetzlicher Regelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig werden oder
- bb) Leistungen erbringen, die im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergütet wurden,
- c) Verpflegungsdienstleistungen und Beherbergungsleistungen gegenüber Kindern in Kindertageseinrichtungen, Studierenden und Schülern an Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder, an einer staatlichen oder staatlich anerkannten Berufsakademie, an öffentlichen Schulen und an Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind, sowie an staatlich anerkannten Ergänzungsschulen und an Berufsschulheimen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder durch andere Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden.

Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die die Unternehmer den Personen, die bei der Erbringung der Leistungen nach Satz 1 Buchstabe a und b beteiligt sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren. Kinder und Jugendliche im

Sinne von Satz 1 Buchstabe a und b sind alle Personen, die noch nicht 27 Jahre alt sind. Für die in den Nummern 15b, 15c, 21, 24 und 25 bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;

24. die Leistungen des Deutschen Jugendherbergswerkes, Hauptverband für Jugendwandern und Jugendherbergen e.V., einschließlich der diesem Verband angeschlossenen Untergliederungen, Einrichtungen und Jugendherbergen, soweit die Leistungen den Satzungszwecken unmittelbar dienen oder Personen, die bei diesen Leistungen tätig sind, Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt werden. Das Gleiche gilt für die Leistungen anderer Vereinigungen, die gleiche Aufgaben unter denselben Voraussetzungen erfüllen;
25. Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Absatz 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch, die Inobhutnahme nach § 42 des Achten Buches Sozialgesetzbuch und Leistungen der Adoptionsvermittlung nach dem Adoptionsvermittlungsgesetz, wenn diese Leistungen von Trägern der öffentlichen Jugendhilfe oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden. Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne dieser Vorschrift sind
 - a) von der zuständigen Jugendbehörde anerkannte Träger der freien Jugendhilfe, die Kirchen und Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts,
 - b) Einrichtungen, soweit sie
 - aa) für ihre Leistungen eine im Achten Buch Sozialgesetzbuch geforderte Erlaubnis besitzen oder nach § 44 oder § 45 Abs. 1 Nr. 1 und 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch einer Erlaubnis nicht bedürfen,
 - bb) Leistungen erbringen, die im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Träger der öffentlichen Jugendhilfe oder Einrichtungen nach Buchstabe a vergütet wurden,
 - cc) Leistungen der Kindertagespflege erbringen, für die sie nach § 23 Absatz 3 des Achten Buches Sozialgesetzbuch geeignet sind, oder
 - dd) Leistungen der Adoptionsvermittlung erbringen, für die sie nach § 4 Absatz 1 des Adoptionsvermittlungsgesetzes anerkannt oder nach § 4 Absatz 2 des Adoptionsvermittlungsgesetzes zugelassen sind.

Steuerfrei sind auch

- a) die Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen, wenn die Darbietungen von den von der Jugendhilfe begünstigten Personen selbst erbracht oder die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden und diese Leistungen in engem Zusammenhang mit den in Satz 1 bezeichneten Leistungen stehen,
- b) die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die diese Einrichtungen den Empfängern der Jugendhilfeleistungen und Mitarbeitern in der Jugendhilfe sowie den bei den Leistungen nach Satz 1 tätigen Personen als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren,
- c) Leistungen, die von Einrichtungen erbracht werden, die als Vormünder nach § 1773 des Bürgerlichen Gesetzbuchs oder als Ergänzungspfleger nach § 1809 des Bürgerlichen Gesetzbuchs bestellt worden sind, sofern es sich nicht um Leistungen handelt, die nach § 1877 Absatz 3 des Bürgerlichen Gesetzbuchs vergütet werden,
- d) Einrichtungen, die als Verfahrensbeistand nach den §§ 158, 174 oder 191 des Gesetzes über das Verfahren in Familiensachen und in den Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit bestellt worden sind, wenn die Preise, die diese Einrichtungen verlangen, von den zuständigen Behörden genehmigt sind oder die genehmigten Preise nicht übersteigen; bei Umsätzen, für die eine Preisgenehmigung nicht vorgesehen ist, müssen die verlangten Preise unter den Preisen liegen, die der Mehrwertsteuer unterliegende gewerbliche Unternehmen für entsprechende Umsätze fordern;

27. a) die Gestellung von Personal durch religiöse und weltanschauliche Einrichtungen für die in Nummer 14 Buchstabe b, in den Nummern 16, 18, 21, 22 Buchstabe a sowie in den Nummern 23 und 25 genannten Tätigkeiten und für Zwecke geistlichen Beistands,
- b) die Gestellung von land- und forstwirtschaftlichen Arbeitskräften durch juristische Personen des privaten oder des öffentlichen Rechts für land- und forstwirtschaftliche Betriebe (§ 24 Abs. 2) mit höchstens drei Vollarbeitskräften zur Überbrückung des Ausfalls des Betriebsinhabers oder dessen voll mitarbeitenden Familienangehörigen wegen Krankheit, Unfalls, Schwangerschaft, eingeschränkter Erwerbsfähigkeit oder Todes sowie die Gestellung von Betriebshelfern an die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung;
29. sonstige Leistungen von selbständigen, im Inland ansässigen Zusammenschlüssen von Personen, deren Mitglieder eine dem Gemeinwohl dienende nichtunternehmerische Tätigkeit oder eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeit ausüben, die nach den Nummern 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder 27 von der Steuer befreit ist, gegenüber ihren im Inland ansässigen Mitgliedern, soweit diese Leistungen für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeiten verwendet werden und der Zusammenschluss von seinen Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordert, vorausgesetzt, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt.

§ 12 Abs. 2 UstG

8. a) die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung). Das gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden. Für Leistungen, die im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt werden, gilt Satz 1 nur, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, oder wenn die Körperschaft mit diesen Leistungen ihrer in den §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung bezeichneten Zweckbetriebe ihre steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke selbst verwirklicht,
- b) die Leistungen der nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen und Gemeinschaften der in Buchstabe a Satz 1 bezeichneten Körperschaften, wenn diese Leistungen, falls die Körperschaften sie anteilig selbst ausführten, insgesamt nach Buchstabe a ermäßigt besteuert würden;