



BDL Linkstraße 2 10785 Berlin

Bundesministerium der Finanzen

Abteilungsleiter III
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Kontakt:
Dr. Martin Vosseler
vosseler@leasingverband.de
Tel. +49 30 206337-14

Berlin, 3. Februar 2023

Verbändeanhörung betreffend Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen – GZ: III C 2 - S 7220/22/10002 :010 | DOK: 2023/0074912

Sehr geehrter [REDACTED]

als Bundesverband Deutscher Leasing-Unternehmen e. V. (LobbyR R001688) vertreten wir die Interessen der deutschen Leasing-Wirtschaft. Mit 220 Mitgliedsunternehmen, darunter 140 Leasing-Gesellschaften, stehen wir für ein jährliches Investitionsvolumen von rund 70 Mrd. Euro. Zu dem Entwurf eines BMF-Schreibens betreffend den Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen (§ 12 Abs. 3 UStG) nehmen wir im Rahmen der Verbändeanhörung wie folgt Stellung. Wir beschränken uns dabei auf leasingspezifische Aspekte.

1. Leasing-Unternehmen sind keine Betreiber

Im Rahmen ihrer Geschäftsaktivitäten erwerben Leasing-Unternehmen Photovoltaikanlagen, um sie ihren Kunden entgeltlich zur Nutzung zu überlassen. Dies kann im Wege des Leasings oder des Mietkaufs erfolgen. In beiden Fällen bestimmen die Kunden eigenverantwortlich über die Arbeitsweise der Anlagen und tragen das wirtschaftliche Risiko des Anlagenbetriebs. Nach den Kriterien des MASTR sind somit die Kunden – nicht die Leasing-Unternehmen – registrierungspflichtige Betreiber.

In diesem Zusammenhang regen wir zur besseren Unterscheidbarkeit von sachlicher und persönlicher Registrierungspflicht an, Abschn. 12.18 Abs. 2 Satz 4 UStAE-E wie folgt zu präzisieren:

„Besteht für eine Photovoltaikanlage keine Registrierungspflicht im MASTR, ist aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger Betreiber der Photovoltaikanlage ist.“

2. Lieferungen an Leasing-Unternehmen unterliegen stets dem Regelsteuersatz

Da Leasing-Unternehmen nicht als Betreiber der Photovoltaikanlagen anzusehen sind (siehe oben 1.), sind ihre diesbezüglichen Leistungsbezüge nicht vom Nullsteuersatz erfasst (vgl. Abschn. 12.18 Abs. 2 Satz 1 UStAE-E), sondern unterliegen stets der Regelbesteuerung.

Vor diesem Hintergrund regen wir an, Abschn. 12.18 Abs. 2 Satz 5 UStAE-E wie folgt zu ergänzen:



Seite 2 zum Schreiben vom 3. Februar 2023

*„Die in der Lieferkette vorausgehenden Lieferungen (z. B. an Zwischenhändler, **Leasing-Geber, Mietverkäufer**) unterliegen dem Regelsteuersatz.“*

3. Geschäftsveräußerung im Ganzen setzt Betreibereigenschaft voraus

Eine gewisse Unschärfe sehen wir in Abschn. 1.5 Abs. 10 UStAE-E. Wir gehen davon aus, dass Leasing-Unternehmen als Erwerber mangels Betreibereigenschaft (siehe oben 1.) nicht die für eine Geschäftsveräußerung im Ganzen gem. § 1 Abs. 1a UStG notwendige Voraussetzung einer Fortführung der Geschäftstätigkeit (vgl. Abschn. 1.5 Abs. 1 UStAE) erfüllen. Gleiches dürfte z. B. auch für Zwischenhändler gelten.

Insoweit bitten wir zu prüfen, ob durch explizite Bezugnahme auf die Betreibereigenschaft des Erwerbers in Abschn. 1.5 Abs. 10 UStAE-E eine Klarstellung der Regelung zur Geschäftsveräußerung im Ganzen erreicht werden könnte.

4. Sonderfälle Sale-and-Lease-back/Sale-and-Mietkauf-back

Einen Sonderfall im Leistungsangebot von Leasing-Unternehmen stellen Sale-and-Lease-back (SLB) sowie Sale-and-Mietkauf-back-Verträge (SMB) dar. Sie zeichnen sich dadurch aus, dass das Leasing-Unternehmen die Photovoltaikanlage nicht von einem Dritten (Hersteller oder Händler) erwirbt, sondern vom Kunden, dem es die Anlage anschließend im Wege des Leasings (SLB) oder des Mietkaufs (SMB) zur Nutzung überlässt. Dies kann z. B. dadurch motiviert sein, dass sich der Kunde erst später für eine Finanzierung durch Leasing oder Mietkauf entscheidet oder dass zunächst ein Probetrieb der Anlage beim Kunden erfolgen soll.

Beim SLB verschafft der Kunde im Zuge des „Sale“ dem Leasing-Unternehmen die Verfügungsmacht an der Photovoltaikanlage. Wir gehen entsprechend unseren vorstehenden Ausführungen davon aus, dass diese Lieferung mangels Betreibereigenschaft des Leasing-Unternehmens dem Regelsteuersatz unterliegt und auch keine Geschäftsveräußerung im Ganzen darstellt. Beim SMB liegt demgegenüber von vornherein keine Lieferung an das Leasing-Unternehmen vor, weil der Vorgang insgesamt als Finanzierungsgeschäft zu qualifizieren ist (vgl. Abschn. 3.5 Abs. 7 UStAE).

Klärungsbedürftig ist aus unserer Sicht die Frage, wie einschlägige Leistungsbezüge des Kunden zu behandeln sind, die einem SLB oder SMB *vorangehen*. Dies betrifft z. B. die ursprüngliche Lieferung der Photovoltaikanlage von einem Hersteller/Händler an den Kunden, die Letzterer später im Zuge des „Sale“ an das Leasing-Unternehmen weiterverkauft. Hierzu stellen sich verschiedene Fragen:

- Erwirbt der Kunde die Anlage als (späterer) Betreiber zum Nullsteuersatz oder als eine Art Zwischenhändler zum Regelsteuersatz (vgl. Abschn. 12.18 Abs. 2 Satz 5 UStAE-E)?
- Spielt es dabei eine Rolle, ob eine Finanzierung durch SLB bzw. SMB bereits im Zeitpunkt der ursprünglichen Lieferung der Anlage an den Kunden beabsichtigt oder sogar vereinbart war? Ist der Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Anlage relevant?
- Welchen Einfluss hat der Umstand, dass in der Variante SMB zwar zivilrechtlich ein Weiterverkauf an das Leasing-Unternehmen erfolgt, dieser jedoch nicht als umsatzsteuerliche Lieferung zu qualifizieren ist?



Seite 3 zum Schreiben vom 3. Februar 2023

Im Interesse der Rechtssicherheit für die Besteuerungspraxis bitten wir um eine möglichst klare und einfach anzuwendende Regelung für SLB und SMB. Aus unserer Sicht spricht einiges dafür, den Umstand einer (ggf. späteren) Finanzierung über SLB/SMB bei der Beurteilung des vorangehenden Leistungsbezugs des Kunden unberücksichtigt zu lassen und wie folgt zu verfahren:

- *Die Lieferung (einschließlich Installation) einer Photovoltaikanlage an den Betreiber unterliegt bei Vorliegen der im Erlass näher erläuterten Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG stets dem Nullsteuersatz.*
- *Schließt sich hieran ein SLB an, unterliegt die (Weiter-)Lieferung der Anlage an das Leasing-Unternehmen („Sale“) dem Regelsteuersatz, weil Letzteres nicht Betreiber der Anlage ist oder wird (siehe oben 1.). Der „Lease-back“ vom Leasing-Unternehmen an den Kunden unterliegt als sonstige Leistung ebenfalls dem Regelsteuersatz, sofern nicht ausnahmsweise die Voraussetzungen für eine Qualifikation als Lieferung erfüllt sind (vgl. Abschn. 12.18 Abs. 1 Satz 5 ff. UStAE-E i.V.m. Abschn. 3.5 Abs. 5 UStAE).*
- *Schließt sich hingegen ein SMB an, kommt es ungeachtet des zivilrechtlichen Eigentumsübergangs beim „Sale“ nicht zu einer Verschaffung der Verfügungsmacht. Auch der „Mietkauf-back“ stellt keine umsatzsteuerliche Lieferung dar. Vielmehr ist der gesamte Vorgang als Finanzierungsgeschäft anzusehen (vgl. Abschn. 3.5 Abs. 7 UStAE). Die Frage einer Anwendbarkeit des Nullsteuersatzes stellt sich insoweit nicht.*

Wir hoffen, unsere Anmerkungen finden Berücksichtigung, und stehen für Rückfragen oder vertiefende Gespräche gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Bundesverband Deutscher
Leasing-Unternehmen e.V.

Dr. Claudia Conen
Hauptgeschäftsführerin

Dr. Martin Vosseler
Geschäftsführer