

Steuersatz für Photovoltaikmodule Im Folgenden werden häufig gestellte Fragen zum Thema **Nullsteuersatz** im Zusammenhang mit der Lieferung und Installation von Photovoltaikmodulen beantwortet (Stand: 6.12.2023 und umfasst den [Abänderungsantrag AA-347](#) sowie den [Initiativantrag 3777/A](#); die endgültige Beschlussfassung hat noch nicht stattgefunden).

Hinweis

Die Aussagen des Erlasses des BMF vom [24.02.2014](#), [BMF-010219/0488-VI/4/2013](#), [BMF-AV Nr. 8/2014](#) (Photovoltaikerlass) hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Behandlung der Lieferungen von Elektrizität bleiben von der Gesetzesänderung unberührt und finden unverändert Anwendung.

Allgemeines

1. Welche Erleichterungen im Bereich der Umsatzsteuer enthält das Budgetbegleitgesetz 2024 für Photovoltaikanlagen?

§ 28 Abs. 62 UStG 1994 regelt, dass auf die Lieferungen, innergemeinschaftlichen Erwerbe, Einfuhren und Installationen von Photovoltaikmodulen befristet ab 1. Jänner 2024 keine Umsatzsteuer mehr anfällt (sogenannter „Nullsteuersatz“ oder „echte Umsatzsteuerbefreiung“). Voraussetzung ist, dass die Engpassleistung der Photovoltaikanlage (insgesamt) nicht mehr als 35 kW (peak) beträgt und dass die Photovoltaikanlage durch den Betreiber/die Betreiberin auf oder in der Nähe von bestimmten Gebäuden betrieben wird. Weitere Voraussetzung ist, dass für die betreffende Photovoltaikanlage bis zum 31. Dezember 2023 kein Antrag auf Investitionszuschuss nach dem Erneuerbaren-Ausbau-Gesetz (EAG), BGBl. I Nr. 150/2021 in der geltenden Fassung, eingebracht worden ist (zur Wechselwirkung zwischen dem Antrag auf Investitionszuschuss und dem Nullsteuersatz sowie zur Übergangsregelung nach § 28 Abs. 63 UStG 1994 für Anlagen die vor dem 1. Jänner 2024 in Betrieb genommen wurden siehe Frage 29 und 30).

2. Für welchen Zeitraum gilt diese Regelung?

Der Nullsteuersatz gilt für Lieferungen, innergemeinschaftliche Erwerbe, Einfuhren und Installationen von Photovoltaikmodulen ab dem 1. Jänner 2024 bis zum 31. Dezember 2025. Hinsichtlich dieses Zeitraums ist Folgendes zu beachten:

Kauf ohne Installation: Werden die Photovoltaikmodule nur gekauft, ohne dass der Verkäufer/die Verkäuferin die Photovoltaikmodule auch zu installieren hat, kommt es auf den Zeitpunkt an, in dem der Käufer/die Käuferin die Verfügungsmacht über die Photovoltaikmodule erlangt.

Kauf inklusive Installation: Hat der Verkäufer/die Verkäuferin hingegen auch die Photovoltaikmodule zu installieren (einheitliche Werklieferung), ist jener Zeitpunkt entscheidend, zu dem die Anlage vollständig installiert ist. Vollständig installiert ist eine Anlage im Zeitpunkt der Abnahme. Der Zeitpunkt des Abschlusses bspw. eines Kaufvertrages oder der Zeitpunkt der Rechnungslegung sind hingegen ohne Bedeutung.

3. Ist der Nullsteuersatz für Photovoltaikmodule zeitlich befristet?

Ja, diese Maßnahme gilt von 1. Jänner 2024 bis einschließlich 31. Dezember 2025.

4. Gilt die Regelung auch für bestehende Anlagen?

Der Nullsteuersatz gilt nur für Photovoltaikmodule, die nach dem 1. Jänner 2024 geliefert, innergemeinschaftlich erworben, eingeführt oder installiert werden. Sofern jedoch eine bestehende Photovoltaikanlage durch bspw. eine Lieferung von Photovoltaikmodulen erweitert wird und die Engpassleistung der Photovoltaikanlage (insgesamt) nicht mehr als 35 kW (peak) beträgt, kann für die Lieferung der als Erweiterung gekauften bzw. installierten Photovoltaikmodule der Nullsteuersatz zur Anwendung kommen (siehe Frage 14 sowie zur Erweiterung einer Anlage in Zusammenhang mit einem Antrag auf Investitionszuschuss Frage 29).

5. Gilt die Regelung nur für Voll- bzw. Überschusseinspeiser oder auch für den sogenannten Inselbetrieb?

Der Nullsteuersatz kommt bei allen Nutzungstypen (siehe Photovoltaikerlass) zur Anwendung.

Begünstigte Umsätze

6. Welche Umsätze sind konkret begünstigt?

Begünstigt sind sowohl der Verkauf von Photovoltaikmodulen im Inland (z.B. bei einem stationären Einzelhändler oder im Onlinehandel), als auch der Kauf aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet (sowohl im Rahmen des innergemeinschaftlichen Versandhandels als auch des innergemeinschaftlichen Erwerbs) sowie aus Drittländern (z.B. Einfuhren). Weiters sind auch Installationen von Photovoltaikmodulen begünstigt.

7. Welche Nebenleistungen zur Lieferung von Photovoltaikmodulen sind begünstigt?

Leistungen, die für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck, sondern ein Mittel darstellen, um die Lieferung des Photovoltaikmoduls zum Betrieb einer Photovoltaikanlage unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen (unselbständige Nebenleistungen), teilen nach allgemeinen Grundsätzen der Einheitlichkeit der Leistung das umsatzsteuerliche Schicksal der Lieferung des Photovoltaikmoduls (siehe UStR Rz 346 ff UStR). Dies ist bspw. der Fall, wenn der Lieferer Photovoltaikmodule samt Zubehör und Speicher liefert und montiert.

Gleiches gilt, wenn im Rahmen der Lieferung von Photovoltaikmodulen auch photovoltaikanlagenspezifische Komponenten wie bspw. Wechselrichter, Dachhalterungen, Energiemanagementsysteme, Solarkabel oder Einspeisesteckdosen geliefert werden.

Unter diesen Voraussetzungen sind auch die hier beschriebenen Nebenleistungen begünstigt.

8. Was ist unter „Installation von Photovoltaikmodulen“ zu verstehen?

Unter der Installation von Photovoltaikmodulen sind die photovoltaikanlagenspezifischen Arbeiten, die ausschließlich dazu dienen, eine Photovoltaikanlage sicher für das Gebäude und für die sich darin befindlichen Menschen zu betreiben (z.B. photovoltaikanlagenspezifische Elektroinstallation), zu verstehen. Die Installationsarbeiten müssen direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber erbracht werden, um unter den Nullsteuersatz zu fallen.

9. Was ist mit Garantieverträgen oder Wartungsverträgen?

Garantie- und Wartungsverträge werden zwischen dem Betreiber und einem professionellen Fachbetrieb abgeschlossen, wobei die vereinbarten Leistungen vertraglich festgehalten und in einem vorab bestimmten Abstand regelmäßig ausgeführt werden. Es gilt weiterhin der Normalsteuersatz in Höhe von 20%.

10. Sind Ersatzteillieferungen begünstigt?

Die Lieferung eines Ersatzteiles ist nur dann begünstigt, wenn es sich um ein Photovoltaikmodul (samt Zubehör) handelt (siehe Frage 6 und 7).

11. Sind Reparaturen von Photovoltaikanlagen begünstigt?

Die Reparaturdienstleistungen an Photovoltaikanlagen („Werkleistung“) fallen nicht unter den Nullsteuersatz, weil keine Photovoltaikmodule geliefert oder installiert werden. Wenn die Reparatur jedoch im Austausch eines Photovoltaikmoduls besteht, liegt die Lieferung eines Photovoltaikmoduls („einheitliche Werklieferung“) vor, die dem Nullsteuersatz unterliegt (sofern damit nicht die Engpassleistung von 35 kW (peak) überschritten wird).

12. Sind auch Planungsarbeiten für die Installation oder das Erstellen von Gutachten für den Betrieb der Photovoltaikanlage begünstigt?

Planungsarbeiten und Gutachten sind nur dann begünstigt, wenn sie eine unselbständige Nebenleistung zur Lieferung oder Installation darstellen. Dies ist bspw. der Fall, wenn ein Elektriker eine Anlage verkauft und die Installation plant.

Beispiel

Elektriker E plant, verkauft und installiert eine Anlage. Die Planung wird von E gesondert in Rechnung gestellt. Es liegt insgesamt eine einheitliche Lieferung vor, für die der Nullsteuersatz zur Anwendung kommt.

Beispiel

Ein Elektriker nimmt die Planung einer Anlage vor und verrechnet hierfür ein Entgelt. Das Photovoltaikmodul selbst wird jedoch vom Betreiber im stationären Einzelhandel erworben. Die Planungsleistung des Elektrikers unterliegt dem Normalsteuersatz, die Lieferung des Photovoltaikmoduls dem Nullsteuersatz.

13. Sind dachintegrierte Photovoltaikanlagen (sogenannte Indach-Anlagen) und gebäudeintegrierte Photovoltaikanlagen (Photovoltaikanlagen, die nicht am Dach, sondern z.B. an der Fassade des Gebäudes integriert sind) begünstigt?

Die Regelungen zum Nullsteuersatz gelten in gleicher Weise für dachintegrierte und gebäudeintegrierte Photovoltaikanlagen.

„Dachintegriert“ bedeutet, dass die Photovoltaikanlage direkt in die Dachstruktur eingebaut wird und herkömmliche Dachmaterialien wie Dachziegel oder Dachsteine ersetzt (z.B. Solardachziegel).

„Gebäudeintegriert“ bedeutet, dass die Photovoltaikanlage nicht am Dach, sondern in die Gebäudehülle (Fassade) integriert wird.

Bei der Lieferung einer dachintegrierten Photovoltaikanlage im Rahmen einer Dachsanierung unterliegen nur jene Kosten dem Nullsteuersatz, die der dachintegrierten Photovoltaikanlage konkret zugeordnet werden können (photovoltaikspezifische Kosten). Kosten, die der Dachkonstruktion im Allgemeinen zuzuordnen sind, unterliegen nicht dem Nullsteuersatz.

14. Ist die Erweiterung einer bestehenden Anlage begünstigt?

Die Lieferung von Photovoltaikmodulen zur Erweiterung einer bestehenden Anlage ist bis zu einer gesamten Engpassleistung von 35 kW (peak) begünstigt. Wird im Zuge dessen auch Zubehör oder ein Speicher erworben, liegt eine einheitliche begünstigte Lieferung vor.

Die bloße Nachrüstung einer bestehenden Anlage mit einem Speicher unterliegt hingegen dem Normalsteuersatz.

Zur Anwendbarkeit des Nullsteuersatzes bei Erweiterung einer Anlage für die ein Investitionszuschuss beantragt wurde siehe Frage 29.

15. Werden auch Photovoltaikanlagen vom Nullsteuersatz erfasst, deren Engpassleistung über 35 kW (peak) liegt?

Nein. Photovoltaikanlagen auf oder in der Nähe von Gebäuden sind nur bis zu einer gesamten Engpassleistung von 35 kW (peak) begünstigt.

16. Gilt der Nullsteuersatz auch für die Anmietung von Anlagen und bei Leasing- und Mietkaufverträgen?

Die Anmietung von Photovoltaikmodulen stellt keine Lieferung von Photovoltaikmodulen dar und unterliegt daher dem Normalsteuersatz.

Leasing- oder Mietkaufverträge sind je nach konkreter Ausgestaltung umsatzsteuerrechtlich als Lieferung oder als sonstige Leistung einzustufen. Der Nullsteuersatz kann nur auf Lieferungen angewandt werden. Handelt es sich hingegen um eine sonstige Leistung, kommt der Normalsteuersatz zur Anwendung.

Maßgeblich für die Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung sind die vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Vertragsparteien. Kommt es im Rahmen eines Leasingvertrags zur Verschaffung der Verfügungsmacht an den Leasingnehmer, liegt eine Lieferung vor. Dementsprechend liegt bspw. eine Lieferung vor, wenn ein automatischer Eigentumsübergang zum Ende der Vertragslaufzeit vertraglich vereinbart ist. Räumt der Vertrag dem/r Leasinggeber/in oder Leasingnehmer/in in Bezug auf den Eigentumsübergang ein Optionsrecht ein, ist ebenfalls von einer Lieferung auszugehen, wenn aufgrund der finanziellen Vertragsbedingungen davon ausgegangen werden kann, dass, wenn der Vertrag bis zum Ende seiner Laufzeit geführt wird, die Optionsausübung zum gegebenen Zeitpunkt als einzig wirtschaftlich rationale Möglichkeit für den Leasingnehmer erscheint (siehe UStR Rz 344 f.). Damit der Nullsteuersatz bei einem als Lieferung zu beurteilenden Leasing zur Anwendung kommt, muss die Verfügungsmacht im Anwendungszeitraum des Nullsteuersatzes verschafft werden.

Betreiber/in

17. Ist jede Lieferung eines Photovoltaikmoduls begünstigt?

Nein. Der Nullsteuersatz erfasst nur die Lieferung an den Betreiber/die Betreiberin einer Photovoltaikanlage. Die in der Lieferkette vorausgehenden Lieferungen (z.B. an Zwischenhändler/innen) unterliegen hingegen dem Normalsteuersatz.

Beispiel

Der Produzent eines Photovoltaikmoduls verkauft dieses an einen Großhändler, der wiederum an einen Unternehmer des stationären Einzelhandels liefert. Alle Liefervorgänge unterliegen dem Normalsteuersatz.

18. Wer gilt als Betreiber/in einer Photovoltaikanlage?

Als Betreiber/in einer Photovoltaikanlage gelten jene Personen, die in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Anlage betreiben. Dies gilt auch, wenn diese die Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 in Anspruch nehmen oder Nichtunternehmer (z.B. Inselbetrieb, bei dem der gewonnene Strom ausschließlich zu privaten Zwecken genutzt wird) sind.

Gebäude

19. Welche Gebäude sind begünstigt?

Begünstigt sind

- Gebäude, die Wohnzwecken dienen,
- Gebäude, die von Körperschaften öffentlichen Rechts genutzt werden und
- Gebäude, die von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, genutzt werden.

20. Was ist unter Gebäuden zu verstehen, die Wohnzwecke dienen?

Als Gebäude, die Wohnzwecken dienen, sind Gebäude zu verstehen, die zu Wohnzwecken im Sinne des § 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994 verwendet werden. Das sind bspw. Ein- und Zweifamilienhäuser (einschließlich Bungalows, Ferienhäuser, Landhäuser), Eigentumswohnungen, Mietwohnungen, Appartements. Eine ausschließliche Nutzung für Wohnzwecke ist nicht erforderlich.

Beispiel

Ein Rechtsanwalt verwendet das Erdgeschoß seines Einfamilienhauses als Kanzlei. Für die Lieferung von Photovoltaikmodulen kann der Nullsteuersatz zur Anwendung kommen.

21. Fällt bei der Anschaffung von Balkonkraftwerken Umsatzsteuer an?

Dem Nullsteuersatz unterliegen sowohl netzgebundene Anlagen als auch nicht-netzgebundene stationäre Anlagen (z.B. Inselbetrieb). Erfasst sind somit auch sogenannte Balkonkraftwerke mit einer gesamten Engpassleistung bis 35 kW (peak), also Photovoltaikmodule, die auf dem Balkon montiert und meistens mit einer Steckdose verbunden werden. Mobile Photovoltaikmodule mit einer gesamten Engpassleistung bis 35 kW (peak) sind dagegen nicht erfasst.

22. Was sind Gebäude, die von Körperschaften öffentlichen Rechts genutzt werden?

Für die Anwendung des Nullsteuersatzes bei Lieferungen von Photovoltaikmodulen an Körperschaften öffentlichen Rechts (siehe UStR Rz 269 f) ist es unmaßgeblich, ob das Gebäude für hoheitliche Zwecke oder für andere Zwecke genutzt wird. Nutzt eine Körperschaft öffentlichen Rechts ein Gebäude bspw. als Kindergarten (Betrieb gewerblicher Art iSd § 2 Abs. 3 UStG 1994) und als Gemeindeamt (Hoheitsbereich), so kann der Nullsteuersatz zur Anwendung kommen.

23. Was sind Gebäude, die von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften etc. genutzt werden?

Für die Anwendung des Nullsteuersatzes bei Lieferungen von Photovoltaikmodulen an abgabenrechtlich begünstigte Körperschaften (siehe VereinsR 2001) ist es unmaßgeblich, ob das Gebäude für nichtunternehmerische Zwecke genutzt wird. Nutzt eine abgabenrechtlich begünstigte Körperschaft ein Gebäude bspw. auch für unternehmerische Zwecke, so kann der Nullsteuersatz zur Anwendung kommen, wenn die abgabenrechtliche Begünstigung der Körperschaft unberührt bleibt (z.B. in Fällen des § 45a BAO).

24. Wann befindet sich eine Photovoltaikanlage „in der Nähe“ eines Gebäudes?

Unter den Nullsteuersatz fällt nicht nur eine Photovoltaikanlage, die sich auf einem Gebäude befindet, das in § 28 Abs. 62 dritter Satz UStG 1994 (z.B. Gebäude, die Wohnzwecken dienen) genannt ist, sondern auch eine Photovoltaikanlage „in der Nähe“ eines derartigen Gebäudes. Im Sinne der Vorbeugung einer verstärkten Boden- und Flächenversiegelung gilt eine Photovoltaikanlage jedoch nur dann als „in der Nähe“ (eines Gebäudes im Sinne des § 28 Abs. 62 dritter Satz UStG 1994) betrieben,

wenn sie sich auf einem bestehenden Gebäude oder Bauwerk desselben Grundstückes befindet (z.B. bestehende Garage, Gartenschuppen oder Zaun).

Sonstiges

25. Wie ist mit Anzahlungen umzugehen, die vor der Einführung des Nullsteuersatzes getätigt werden?

Werden Anzahlungen bis 31. Dezember 2023 für die Lieferung von Photovoltaikmodulen geleistet, sind diese zunächst mit dem Normalsteuersatz zu versteuern. Werden die Photovoltaikmodule in diesem Fall nach dem 31. Dezember 2023 geliefert, ist die Besteuerung der Anzahlung zu korrigieren. Diese Korrektur erfolgt im ersten Voranmeldungszeitraum für das Kalenderjahr 2024. Ebenfalls ist eine Berichtigung bereits ausgestellter Zahlungsrechnungen vorzunehmen. Alternativ kann aus Praktikabilitätsgründen die Anzahlung in der Rechnung bereits mit dem Nullsteuersatz ausgewiesen werden, wenn die Lieferung im Zeitraum zwischen dem 1. Jänner 2024 und 31. Dezember 2025 ausgeführt wird. Diesfalls ist keine Rechnungsberichtigung erforderlich (siehe UStR Rz 1476).

26. Wie ist beim Ratenkauf von Photovoltaikmodulen umzugehen?

Wurde ein Photovoltaikmodul vor dem 31. Dezember 2023 geliefert und erfolgt die Zahlung in Raten, bspw. auch nach dem 31. Dezember 2023, kommt für die Lieferung der Normalsteuersatz zur Anwendung, weil die Verfügungsmacht am Photovoltaikmodul bereits vor Inkrafttreten des Nullsteuersatzes übergegangen ist.

27. Welche Dokumentationsvorschriften hat das leistende Unternehmen einzuhalten?

Das leistende Unternehmen hat nachzuweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. Dieser Nachweis ist an keine besondere Form gebunden. Der Nachweis kann sich aus einer Bestätigung des Käufers/der Käuferin ergeben, dass er/sie die Photovoltaikanlage betreibt, es sich um ein begünstigtes Gebäude handelt und die Engpassleistung der Photovoltaikanlage nicht mehr als 35 kW (peak) beträgt oder betragen wird. Eine solche Bestätigung kann auch im Rahmen einer vertraglichen Vereinbarung (z.B. AGB) erfolgen.

28. In welcher Kennzahl in der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. – jahreserklärung sind die begünstigten Umsätze mit Photovoltaikmodulen einzutragen?

Lieferungen und Installationen sind in den KZ 000 und 015; innergemeinschaftliche Erwerbe in den KZ 070 und 071 zu erfassen.

29. Schließt ein Antrag auf Investitionszuschuss den Nullsteuersatz in jedem Fall aus?

Wurde ein Antrag auf Investitionszuschuss nach dem Erneuerbaren-Ausbau-Gesetz, BGBl. I Nr. 150/2021 gestellt, kann der Nullsteuersatz grundsätzlich nicht zur Anwendung kommen. Eine Ausnahme hiervon besteht nur für bestimmte Übergangsfälle: Betrifft der Antrag nämlich eine Photovoltaikanlage, die vor dem 1. Jänner 2024 erstmals in Betrieb genommen wurde, kann der Nullsteuersatz gemäß § 28 Abs. 63 UStG 1994 dennoch zur Anwendung kommen. Entscheidend ist diesfalls, dass die Engpassleistung der Photovoltaikanlage von nicht mehr als 35 kW (peak), durch die im Zeitraum zwischen dem 1. Jänner 2024 und dem 31. Dezember 2025 als Erweiterung gelieferten oder installierten Photovoltaikmodule, nicht überschritten wird. Die übrigen Voraussetzungen des § 28 Abs. 62 UStG 1994 (z.B. hinsichtlich des Betreibers) müssen unverändert vorliegen.

30. Kommt der Nullsteuersatz zur Anwendung, wenn der Antrag auf Investitionszuschuss nach dem EAG abgelehnt wurde?

Gemäß § 55 Abs. 5 und Abs. 8 EAG (BGBl. I Nr. 150/2021 in der geltenden Fassung) gelten Anträge, die nicht bedeckt werden konnten oder bei denen die Inbetriebnahmefrist nicht eingehalten wurde, als zurückgezogen und somit als nicht eingebracht. Ebenfalls gelten unvollständige Anträge, die nicht verbessert bzw. vervollständigt wurden, und Anträge, für welche die Unterlagen für die Endabrechnung nicht fristgerecht vorgelegt wurden, als zurückgezogen (§ 8 Abs. 4 EAG-IZV, BGBl. II Nr. 64/2023). In diesen Fällen kann der Nullsteuersatz zur Anwendung kommen.

Letzte Aktualisierung: 6. Dezember 2023

