



## Solar- und Fotovoltaikanlagen: Staatliche Förderung und steuerliche Aspekte

Immer mehr Hausbesitzer betreiben Solar- und Fotovoltaikanlagen auf ihren Dächern. Dank der Förderung durch das Erneuerbare Energien-Gesetz (EEG) lohnt sich diese umweltfreundliche Art der Energieerzeugung – auch nach der geplanten Reduzierung der Fördersätze.

Beim Neubau eines Eigenheims oder Mehrfamilienhauses wird die Solaranlage häufig gleich mit eingeplant. Neben den **Umweltaspekten** spielt dabei auch eine wesentliche Rolle, dass die Preise für neue Anlagen durch die massiv gestiegene Nachfrage und den technischen Fortschritt deutlich gesunken sind. Der Markt hat sich damit im Jahr 2009 gegenüber 2007 nahezu verdoppelt. Dabei wird rund die Hälfte der weltweit installierten Fotovoltaikleistung derzeit in Deutschland zugebaut (BT-Drucks. 17/1147 vom 23.3.2010).

Die Preise waren allein im Jahr 2009 um durchschnittlich rund 30% gesunken und werden voraussichtlich in 2010 um weitere 10-15% fallen. Gleichzeitig steigt die Effizienz der Anlagen, die mehr Energie als noch vor Jahren erzeugen können. Das hat allerdings die negative Konsequenz, dass die **Fördersätze** durch das Gesetz zur Änderung des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) **gesenkt** werden sollen und **für Strom aus Anlagen auf ehemaligen Ackerflächen überhaupt keine Förderung** mehr vorgesehen ist.

Diese Reduzierung geht jedoch erfreulicherweise an der **Solarenergie für den Eigenbedarf** vorbei. Denn der Direktverbrauch von Strom aus solarer Strahlungsenergie wird bis zum 31.12.2011 befristet stärker angereizt. Diese Regelung wird noch erweitert, sodass nicht nur der Strom aus **kleinen Anlagen bis 30 kW** installierter Leistung direkt genutzt werden kann, sondern dies jetzt auch bei **größeren Dachanlagen bis einschließlich einer Leistung von 800 kW** möglich ist. Zusätzlich wird der Anreizeffekt von 3,6 auf 8 Cent erhöht. Der gewonnene Strom für den Eigenverbrauch wird über einen Zähler registriert und bezuschusst.

Alleine aus der Gesetzesbegründung zur Änderung des EEG lässt sich ablesen, dass der Einbau einer Fotovoltaikanlage auf dem Dach des Eigenheims längst Alltag geworden ist und sich nahezu jeder Bauherr mit der Frage beschäftigt, ob sich die Installation einer solchen Anlage finanziell rechnet, wie die **betriebswirtschaftliche Rechnung** aussieht und welche **steuerlichen Vorteile** der Einbau mit sich bringt.

Zu den **Anlagen zur Erzeugung von Strom aus solarer Strahlungsenergie** gehören zwei Modelle:

1. **Fotovoltaikanlagen** wandeln mittels Solarzellen einen Teil der Sonnenstrahlung unmittelbar in elektrische Energie um. Die Anlage besteht im Wesentlichen aus Solarzellen, die in Solarmodulen zusammengefasst werden, einem Wechselrichter, der den Gleichstrom umwandelt und einem Einspeisezähler.
2. **Solarkollektor- oder auch thermische Solaranlagen** dienen ausschließlich der Wärmeerzeugung. Sie können lediglich über weitere Zwischenschritte und damit nur indirekt die erzeugte Wärme in elektrische Energie umwandeln.

Zusätzlichen Platz benötigen die Anlagen nicht, sodass das vorhandene Grundstück weder erweitert werden muss, noch vorhandene Flächen abzuzweigen sind. Die **Anlage auf dem Dach** kann sogar zur Optimierung des Gebäudeschutzes beitragen oder bei einer ohnehin geplanten Sanierungsmaßnahme gleich mit eingeplant werden.



Bei einer sog. **Auf-Dach-Montage** werden die Solarmodule ohne Eingriff in die Dichtigkeit der Dachhaut mit einem Gestell auf das bestehende Dach installiert. Somit eignet sich im Prinzip jede Dachfläche mit einem bestimmten Winkel zwischen 20° und 60°, die nach Süden ausgerichtet ist.

Das zusätzliche **Gewicht** einer Fotovoltaik-Anlage beträgt ca. 25 kg/qm und überschreitet daher i. d. R. nicht 15 % der Gesamtlast, für die der Dachstuhl ausgerichtet ist.

Nicht zuletzt die **staatliche Förderung** ist häufig das Argument, sich für Solarstrom zu entscheiden.

- Oftmals gibt es die komplette **Vorsteuer** aus der Einbaurechnung sofort vom Finanzamt erstattet.
- Verschiedene Mittel stehen für die **Finanzierung** bereit. Förderung von Solarkollektoranlagen gibt es z.B. beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (Nähere Informationen im [Internet](#)).
- Das EEG sichert eine auf 20 Jahre festgeschriebene Abnahmepflicht durch Energieversorgungsunternehmen mit fixen **Einspeisungsvergütungen**.
- Die Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) fördert durch **langfristige, zinsgünstige Darlehen** mit Festzinssätzen und tilgungsfreien Anlaufjahren u.a. die Investitionskosten für die Errichtung, die Erweiterung oder den Erwerb einer Fotovoltaikanlage.
- Neben dem Programm der KfW gibt es auch **Förderprogramme der einzelnen Bundesländer**, die jeweils unterschiedlich ausgestaltet sind.

Durch das Gesetz zur Neuregelung des Rechts der Erneuerbaren Energien im Strombereich und zur Änderung damit zusammenhängender Vorschriften (EEG v. 25.10.2008, BGBl 2008 I S. 2074) kam es zu Neuregelungen, die grundsätzlich für **Solarstrom aus Anlagen** gelten, **die nach dem 31.12.2008 in Betrieb genommen werden**. Die Netzbetreiber sind weiterhin verpflichtet, den aus erneuerbaren Energien erzeugten Strom vorrangig an ihr Netz anzuschließen und zu vergüten. Nach

- § 21 Abs. 2 EEG 2009 sichert eine auf 20 Jahre (+ Inbetriebnahmejahr) festgeschriebene Abnahmepflicht durch Energieversorgungsunternehmen.
- § 33 Abs. 1 EEG gibt es festgeschriebene Einspeisungspreise für vor 2010 in Betrieb genommene Anlagen - je nach Leistung der Anlage zwischen 0,33 und 0,4301 EUR/kWh + Umsatzsteuer. Beim Einbau ab 2010 greift eine Degression nach § 20 EEG.
- § 33 Abs. 2 EEG gilt für kleine Anlagen mit einer Leistung bis 30 kW, die an oder auf Gebäuden oder einer Lärmschutzwand angebracht sind. Hier gibt es einen reduzierten Vergütungssatz von 0,2501 EUR/kWh (BMF, Schreiben v. 1.4.2009, IV B 8 - S 7124/07/10002, BStBl 2009 I S. 523).
- § 18 Abs. 3 EEG ist die Umsatzsteuer in den Vergütungsbeträgen nicht enthalten.

Die **Höhe der Vergütung** für Strom aus solarer Strahlungsenergie ist vor allem abhängig von der Leistung der Anlage und der Sonneneinstrahlung. Davon hängt es ab, in welcher Höhe ein Immobilienbesitzer überschüssigen und privat nicht benötigten Strom an den Netzbetreiber zum Festpreis verkaufen kann.

#### Hinweis

Nach dem EEG sind die Stromnetzbetreiber verpflichtet, jeglichen in einer privaten Anlage aus solarer Strahlungsenergie Biomasse erzeugten Strom zu einem festen Einspeisungspreis abzunehmen. Betreiber privater Anlagen, die von dieser Abnahmeverpflichtung Gebrauch machen, können sämtlichen so erzeugten Strom in das allgemeine Netz einspeisen, während sie den privat benötigten Strom in vollem Umfang vom jeweiligen Netzbetreiber einkaufen. Dazu werden regelmäßig zusätzliche Stromzähler installiert, um jeweils die Menge des eingespeisten bzw. des privat verbrauchten Stroms zu ermitteln (OFD Hannover, Verfügung v. 2.6.2009, S 7104 - 141 - StO 172).



Nach monatelangen Diskussionen stimmten die Koalitionsfraktionen im Bundestag für die zusätzliche Kürzung der Solarförderung. Die Subventionen sinken damit zum 1. Juli um bis zu 16 Prozent zusätzlich zu den bereits zum Jahresbeginn in Kraft getretenen Einschnitten.

Die Gesetzesänderung sieht nun im Einzelnen vor, dass die Förderung von Anlagen auf Dächern um 16 Prozent und auf Freiflächen um 15 Prozent zusätzlich sinkt. Die Subvention von Anlagen auf Ackerflächen fällt ganz weg. Auf diese Regelung hatte sich die Koalition auf Drängen der CSU und gegen den Willen der FDP geeinigt. Die Förderung von Anlagen auf Konversionsflächen wird um elf Prozent gesenkt. Diese Flächen sind ehemals industriell oder militärisch genutzte Brachen wie Müllhalden oder Truppenübungsplätze.

Stärker profitieren soll künftig, wer einen großen Teil seines Stroms selber verbraucht. Grundsätzlich soll der Vorteil gegenüber der Einspeisung ins Netz bei 3,6 Cent pro Kilowattstunde liegen; er steigt auf acht Cent für den Anteil am Stromverbrauch, der über 30 Prozent des erzeugten Solarstroms hinausgeht.

Die vom Bundeskabinett beschlossenen Änderungen des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (vom 23.3.2010, BT-Drucks. 17/1147) sehen eine Absenkung der Vergütung für Solarstrom zum 1.7.2010 vor. Hiernach soll die Vergütung zum 1.7.2010 für Dachanlagen einmalig um 16% sinken und am 1.1.2011 kommt es zu einer weiteren ohnehin vorgesehenen Absenkung um 9% für neue Anlagen.

| Inbetriebnahme | Vergütungssätze in Cent/kWh |            |            |             |                    |                      |
|----------------|-----------------------------|------------|------------|-------------|--------------------|----------------------|
|                | bis 30 kW                   | bis 100 kW | bis 999 kW | ab 1.000 kW | Konversionsflächen | Sonstige Freiflächen |
| vor 2010       | 43,01                       | 40,91      | 39,58      | 33,00       | -                  | -                    |
| ab 1.1.2010    | 39,14                       | 37,23      | 35,23      | 29,37       | 28,43              | 28,43                |
| ab 1.7.2010    | 32,88                       | 31,27      | 29,59      | 26,14       | 25,30              | 24,16                |
| ab 2011        | 29,26                       | 27,83      | 26,34      | 23,26       | 22,52              | 21,50                |

Betreiben Hausbesitzer eine Fotovoltaikanlage, um damit Strom zu erzeugen, erzielen sie hieraus i. H. der vom Netzbetreiber gewährten Vergütung Einnahmen aus einer **gewerblichen Betätigung** i.S.d. § 15 Abs. 2 EStG. Voraussetzung ist allerdings, dass eine Gewinnerzielungsabsicht vorliegt. Diese wird im Einzelfall nach den allgemeinen Grundsätzen unter Berücksichtigung der individuellen Leistungsdaten der Anlage, der erhaltenen Fördermittel, der vorgenommenen Investitionen und der Finanzierung geprüft. Dabei wird berücksichtigt, dass die Vergütungen abhängig vom jeweiligen Jahr der Inbetriebnahme der Anlage sinken (OFD Rheinland, Verfügung v. 9.3.2009, S 2130 - 2009/0001 - St 142).

- Die reduzierte Vergütung für selbst erzeugten und sofort verbrauchten Strom stellt neben dem normalen Tarif für eingespeisten Strom **Betriebseinnahmen im Rahmen des Gewerbebetriebes „Stromerzeugung“** dar. Sie wird dem Betreiber der Anlage vom Netzbetreiber für die Stromerzeugung gewährt.
- Hinsichtlich des **für private Zwecke verbrauchten Stroms** ist darüber hinaus eine **Entnahme** anzusetzen, die sich nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG nach dem Teilwert bemisst. Maßgebend hierfür ist der Strompreis für aus dem Netz des Energieversorgers bezogenen Strom.
- Wird der **Strom an einen Dritten veräußert**, ist neben der reduzierten Vergütung des Netzbetreibers der vom tatsächlichen Stromabnehmer vereinnahmte Strompreis als **Betriebseinnahme** zu erfassen.
- Gibt es über Förderprogramme **Zuschüsse**, können diese alternativ als sofort zu versteuernde Betriebseinnahme oder Minderungsbetrag der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Fotovoltaikanlage erfasst werden (R 6.5 Abs. 2 EStR). Diese Wahl besteht, wenn die Anlage als **Betriebsvorrichtung** anzusehen ist oder es sich **bei der Herstellung des Gebäudes** um den Einbau einer dachintegrierten Fotovoltaikanlage handelt. Wird eine dachintegrierte Fotovoltaikanlage



dagegen **im Zuge einer Dachrenovierung** eingebaut, ist der Zuschuss zwingend als sofort zu versteuernde Betriebseinnahme zu behandeln.

Die **Abgrenzung zwischen unselbstständigem Gebäudebestandteil und Betriebsvorrichtungen** ist also bei Solaranlagen von Bedeutung. Sie richtet sich ertragsteuerlich nach dem gleich lautenden Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 15.3.2006 (BStBl 2006 I S. 314) und ist vor allem davon abhängig, ob die Anlage als auf das Dach aufgesetzt oder ins Dach integriert betrieben wird.

- **Betriebsvorrichtungen** können selbstständige Bauwerke oder auch Teile von Bauwerken sein. Allein die Tatsache, dass eine Anlage für die Gewerbeausübung notwendig oder vorgeschrieben ist, reicht jedoch zur Begründung einer Betriebsvorrichtung nicht aus (BFH, Urteil v. 13.12.2001, III R 21/98, BStBl 2002 II S. 310). Die **auf das Dach aufgesetzte Fotovoltaikanlage** dient ganz dem Gewerbebetrieb der Stromerzeugung und ist daher regelmäßig als Betriebsvorrichtung anzusehen. Sie gilt als bewegliches Wirtschaftsgut und hat eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 20 Jahren.

#### Praxis-Tipp

Für Betriebsvorrichtungen kann die degressive AfA in 2010 genutzt werden.

- Ein unselbstständiger **Gebäudebestandteil** und keine Betriebsvorrichtungen ist hingegen die **dachintegrierte Fotovoltaikanlage**. Sie dient von ihrer Funktion her nicht unmittelbar der Ausübung der gewerblichen Tätigkeit, sondern übernimmt auch den Schutz des Gebäudes vor Witterungseinflüssen (FG Rheinland-Pfalz, Urteil v. 19.3.2007, 5 K 1639/05, EFG 2007, 1068, rkr.). Eine gesonderte AfA ist nicht zu gewähren. Die Aufwendungen für ihren Einbau sind entweder den Herstellungskosten des Gebäudes zuzurechnen oder bei Dachsanierung als Erhaltungsaufwendungen zu beurteilen.

#### Praxis-Tipp

Die Kosten sind im Wege der Aufwandseinlage als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, soweit sie auf den Gewerbebetrieb Stromerzeugung entfallen. Der hierbei angewendete Aufteilungsmaßstab kann auch auf die durch Fremdfinanzierung der dachintegrierten Fotovoltaikanlage entstehenden Aufwendungen entsprechend angewendet werden (OFD Hannover, Verfügung v. 26.11.2008, S 2190 - 160 - StO 221/StO 222).

Erzielt eine **vermögensverwaltende Personengesellschaft** Mieteinkünfte gem. § 21 EStG mit der Immobilie und betreibt daneben eine Fotovoltaikanlage, erzielt sie insoweit wie der private Hausbesitzer gewerbliche Einkünfte. Das hat den Nachteil, dass diese Einstufung zur **Abfärbung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG** führt. Damit erzielt die Gesellschaft insgesamt - aus Vermietung und Anlagenbetrieb - gewerbliche Einkünfte, was dann auch Einfluss auf die Gewerbesteuer hat.

#### Hinweis

**Erben-, eheliche Güter- und Bruchteilsgemeinschaften** haben keine eigene Rechtsfähigkeit und können daher keine Mitunternehmerschaft bilden. Die Abfärberegelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG kommt daher bei ihnen nicht zum Tragen. Erwirtschaftet eine solche Gemeinschaft gewerbliche Einkünfte aus dem Betrieb einer Fotovoltaikanlage, ist davon auszugehen, dass insoweit **konkludent eine GbR gegründet** wurde, die getrennt von der Gemeinschaft zu beurteilen ist (OFD Frankfurt, Verfügung v. 4.9.2008, S 2241 A - 110 - St 213).



Werden beim Neubau des Eigenheims oder eines Mehrfamilienhauses Solarkollektoren oder Fotovoltaikanlagen zur umweltfreundlichen Wärme- und Stromerzeugung eingebaut, handelt es sich insoweit um **Unternehmensvermögen**.

Anders als bei der Einkommensteuer gibt es umsatzsteuerlich jedoch **keine Abgrenzungsprobleme** zwischen Gebäudebestandteil und Betriebsvorrichtung. Denn nach dem Gemeinschaftsrecht ist ausschließlich der **Bestandteilbegriff** maßgebend (EuGH, Urteil v. 17.5.2001, C-322/99). Unerheblich ist daher, ob es sich um einen wesentlichen Gebäudebestandteil oder um eine Betriebsvorrichtung handelt (Abschn. 24 b Abs. 2 Satz 3 UStR). Daher ist eine dachintegrierte Fotovoltaikanlage unabhängig davon kein wesentlicher Gebäudebestandteil, ob sie auf dem Dach montiert ist oder das Dach ersetzt. Das hat folgende Konsequenzen:

- Der Betreiber hat nicht die Möglichkeit, ein ansonsten nichtunternehmerisch genutztes Gebäude insgesamt dem Unternehmensvermögen zuzuordnen. Ein **Vorsteuerabzug** aus den gesamten Herstellungskosten des Gebäudes kommt daher nicht in Betracht (OFD Hannover, Verfügung v. 2.6.2009, S 7104 - 141 - StO 172).
- Erfolgt eine Dachsanierung, damit die Fotovoltaikanlage überhaupt eingebaut werden kann, werden unmittelbar mit dem Einbau zusammenhängende Aufwendungen für die Dachsanierung sowohl für das Gebäude, als auch für den Betrieb der Solaranlage genutzt. Bei diesem **Erhaltungsaufwand** handelt es sich um ein gemischt genutztes Wirtschaftsgut und der Unternehmer hat insoweit ein Zuordnungswahlrecht, wenn die mindestunternehmerische Nutzung von 10% erfüllt ist. Ein Berechnungsbeispiel zur Aufteilung gibt die OFD Karlsruhe (Verfügung v. 28.1.2009, S 7104/2).

Die gesamte aus solarer Strahlungsenergie erzeugte Elektrizität an den Netzbetreiber gilt umsatzsteuerlich als **Lieferung** - unabhängig davon, wo die Elektrizität tatsächlich verbraucht wird und nach welchen Vorschriften sich der Vergütungsanspruch richtet. Daher liegt auch bei sonst nicht unternehmerisch tätigen Personen eine **nachhaltige Tätigkeit** vor (OFD Karlsruhe, Verfügung v. 28.1.2009, S 7104/2). Der Anlagenbetreiber wird mit seiner Fotovoltaikanlage unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 UStG unternehmerisch tätig:

Ist die **Anlage mit dem allgemeinen Stromnetz verbunden**, sind die Voraussetzungen des Abschn. 18 Abs. 5 Satz 1 und 2 UStR erfüllt. (BMF, Schreiben v. 1.4.2009, IV B 8 - S 7124/07/10002, BStBl 2009 I S. 523). Eine solche Tätigkeit begründet unabhängig von der Höhe der erzielten Einnahmen und der Intensität der Energieeinspeisung die Unternehmereigenschaft des Betreibers, auch wenn dieser daneben nicht anderweitig unternehmerisch tätig ist. Daher ist der Vorsteuerabzug unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG zu gewähren (BFH, Urteil v. 18.12.2008, V R 80/07).

#### Hinweis

Zwar kann der Betreiber die Kleinunternehmerregelung für die Lieferung der Stroms gem. § 19 UStG nutzen. Das wird er jedoch - auch wenn die Umsatzgrenzen unterschritten werden - i. d. R. nicht ausnutzen, da insbesondere der Vorsteuerabzug aus dem Einbau entfallen würde.

Die **Vergütung des Netzbetreibers** ist umsatzsteuerlich Entgelt für die Produktion von Strom. Wird Strom im privaten, nichtunternehmerischen Bereich verbraucht, liegt eine **unentgeltliche Wertabgabe** nach § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG vor. Bemessungsgrundlage sind nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG die Selbstkosten der



anteiligen Strom- und Wärmelieferungen. Dies umfasst alle angefallenen Selbstkosten (Abschn. 155 Abs. 1 Satz 3 und 4 UStR), zu denen alle durch den betrieblichen Leistungsprozess bis zum Zeitpunkt der Entnahme entstandenen Kosten sowie auch die ertragsteuerlichen Abschreibungen über die Nutzungsdauer der Fotovoltaikanlage von 20 Jahren gehören. Da die Anlage auch in diesen Fällen ausschließlich unternehmerischen Zwecken dient, steht dem Anlagenbetreiber der **uneingeschränkte Vorsteuerabzug** zu.

Der sofortige Vorsteuerabzug und die zeitlich gestreckte Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch bringen einen erheblichen **Liquiditäts- und Zinsvorteil** beim Einbau mit sich und sind vergleichbar mit dem Vorsteuerabzug aus den Baukosten eines Hauses aufgrund der Seeling-Rechtsprechung.

| <b>Beispiel</b>   |         |
|---|---------|
| Eine Familie zahlt für die Solaranlage im Eigenheim 40.000 EUR plus 7.600 EUR Umsatzsteuer. 2/3 des Stroms fließt in öffentliche Netze, 1/3 in die eigenen vier Wände. Die Familie erhält sofort 7.600 EUR Vorsteuer erstattet und zahlt über 10 Jahre verteilt 2.520 EUR zurück. |         |
|   | EUR     |
| Umsatzsteuer Eigenverbrauch 7.600 EUR x 1/3   | 2.533   |
| Ergibt pro Monat (2.533/120 Monate)   | 21      |
| Rückzahlung insgesamt   | 2.520   |
| Soforterstattung  | - 7.600 |
| Verbleibender Zuschuss  | 5.080   |

| <b>Hinweis</b>  |  |
|---|--|
| Über das <a href="#">Jahressteuergesetz 2010</a> soll die Vorsteuer nur noch insoweit abzugsfähig sein, als sie auf die Verwendung für unternehmerische Zwecke entfällt (§ 15 Abs. 1b UStG-E). Hiervon unberührt bleiben jedoch Gegenstände, die umsatzsteuerlich keine Bestandteile des Grundstücks oder Gebäudes sind. Damit sind Fotovoltaikanlagen nicht von der gesetzlichen Verschärfung betroffen. |  |

**Reparatur- und Wartungsleistungen** an Fotovoltaik- und Solaranlagen fallen unter die Regelung des § 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft, wenn das Nettoentgelt für den einzelnen Umsatz 500 EUR überschreitet und die Maßnahme eine Auswirkung auf die Substanz des Bauwerks hat und wenn Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht werden (OFD Karlsruhe, Verfügung v. 3.8.2009, S 7279/1). Nur dann entsteht eine Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (Abschn. 182 a Abs. 9 Nr. 15 UStR).

Die Frage, ob Solar- oder Fotovoltaikanlagen **Betriebsvorrichtung oder Gebäudebestandteil** sind, hat neben der Einkommen- auch für die Grunderwerbsteuer Bedeutung, sofern eine Immobilie mit einer Solaranlage veräußert wird. Denn Gegenstand der Besteuerung sind nach § 1 GrEStG Rechtsvorgänge, die sich auf inländische **Grundstücke inkl. sämtlicher Bestandteile** beziehen. Das beinhaltet neben Heizungsanlagen, fest eingebauten Bad- und Sanitäreinrichtungen auch Versorgungsleitungen für Strom, Wasser und Heizung sowie die Dacheindeckung.

Nicht zu den Grundstücken rechnen hingegen gem. § 2 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG **Betriebsvorrichtungen**, sodass der auf sie entfallende Teil des Entgelts nicht in die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist.



- Dient die Anlage nur der **Stromerzeugung für den Eigenbedarf**, gehört der entsprechende Kaufpreisanteil zur Grunderwerbsteuerrechtlichen Bemessungsgrundlage (LfSt Bayern, Verfügung v. 12.2.2008, S 4503 - 4 St 35 N).
- **Thermische Solaranlagen** dienen der Wärmegewinnung durch Sonnenlicht und werden meist zur Ergänzung einer bereits vorhandenen Raumheizung oder zur Wassererwärmung für den sanitären Bereich eingesetzt. Sie zählen zu den Heizungsanlagen und sind damit regelmäßig Gebäudebestandteile, sodass der anteilige Kaufpreis ebenfalls in die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist (FinBeh Hamburg, Erlass v. 8.7.2008, 53 - S 4521 - 009/06).
- Erfolgt die **Energieerzeugung und Einspeisung in öffentliche Netze**, handelt es sich um Betriebsvorrichtungen und das dafür gezahlte Entgelt ist nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.
- Dient die **Anlage als Ersatz für eine ansonsten erforderliche Dacheindeckung oder als Fassadenteil**, ist sie zwar Betriebsvorrichtung, aber gleichzeitig auch Gebäudebestandteil. Sie ist unabhängig von der Stromverwendung in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.
- **Dachziegel-Fotovoltaikanlagen** können zwar auch im Rahmen eines Gewerbebetriebs genutzt werden. Sie dienen jedoch gleichzeitig auch als Ersatz für eine ansonsten erforderliche Dacheindeckung (z.B. anstelle von Ziegel- oder Schiefereindeckung) und sind deshalb in entsprechender Auslegung des § 68 Abs. 2 Satz 2 BewG in das Grundvermögen einzubeziehen. Der entsprechende Kaufpreisanteil gehört somit in jedem Fall zur Gegenleistung.

Die Investition in eine Fotovoltaikanlage auf dem Gelände eines begünstigten Betriebs stellt ein **Erstinvestitionsvorhaben** i. S. d. Diversifizierung der Produktion einer Betriebsstätte in neue, zusätzliche Produkte gem. § 2 Abs. 3 Nr. 3 InvZulG dar, das jetzt zusätzlich das neue Produkt Strom produziert (BMF, Schreiben v. 8.5.2008, IV C 3 - InvZ 1015/07/0001, BStBl 2008 I S. 590).

Die Investition ist begünstigt, wenn sie in einem **Betrieb des verarbeitenden Gewerbes** erfolgt. Es ist unerheblich, ob die Investition einer für sich gesehen nicht begünstigten Tätigkeit dient. Nach dem [InvZulG](#) ist es nicht erforderlich, dass die Erstinvestitionsvorhaben auch tatsächlich eine begünstigte Tätigkeit betreffen. Es reicht aus, dass der Betrieb insgesamt nach der Klassifikation der Wirtschaftszweige zum verarbeitenden Gewerbe oder einem anderen begünstigten Wirtschaftszweig gehört (LFD Thüringen, Erlass v. 8.11.2007, InvZ 1280 A - 06 - A 2.15).

#### Praxis-Tipp

Für zusätzlich installierte bewegliche Solarmodule kommt eine Investitionszulage in Betracht, wenn sie ihre Eigenschaft als selbständig bewertbares Wirtschaftsgut nicht verlieren (BFH, Urteil vom 25.5.2000, III R 65/96, BStBl 2000 II S. 628). Dies kann nur nach Lage des jeweiligen Einzelfalls beurteilt werden.

Die Förderung ist allerdings **beschränkt auf begünstigte Wirtschaftszweige des verarbeitenden Gewerbes, bestimmte produktionsnahe Dienstleistungen und das Beherbergungsgewerbe**.

Das Betreiben von Fotovoltaikanlagen ist ansonsten dem nicht begünstigten Wirtschaftszweig Elektrizitätserzeugung ohne Fremdbezug zur Verteilung zuzuordnen. Somit können **Privatpersonen**, die mit einer Fotovoltaikanlage einen gewerblichen Betrieb begründen, **keine Investitionszulage** beanspruchen. Dasselbe gilt für Unternehmen, die einem nicht begünstigten Wirtschaftszweig zuzuordnen sind.

- Die Stromerzeugung mit Fotovoltaikanlage durch eine **gemeinnützige Einrichtung** stellt auch dann einen **Betrieb gewerblicher Art** dar, wenn der Jahresumsatz den Betrag von 35.000 EUR nicht übersteigt. Für die Frage der Abgrenzung des Betriebs gewerblicher Art von der sonstigen Tätigkeit kann nicht vorrangig auf feste Umsatzgrenzen abgestellt werden. Die Unternehmereigenschaft des



Betreibers einer Fotovoltaikanlage setzt keinen Mindestumsatz voraus (FG Niedersachsen, Urteil v. 22.3.2010, 16 K 11189/08).

- Die **in ein Einfamilienhaus eingebaute Anlage**, mit der Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich gegen Entgelt in das allgemeine Stromnetz eingespeist wird, dient der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung. Eine solche Tätigkeit begründet daher - unabhängig von der Höhe der erzielten Einnahmen - die Unternehmer-eigenschaft des Betreibers, auch wenn dieser daneben nicht anderweitig unternehmerisch tätig ist. Der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung ist unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG zu gewähren (BFH, Urteil v. 18.12.2008, V R 80/07).
- Gem. § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist nach § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt. Der Betrieb einer Fotovoltaikanlage erfüllt diese Voraussetzungen, wenn er als Nutzung eines Gegenstands der **nachhaltigen Erzielung von Einnahmen** dient (BFH, Urteil v. 11.4.2008, V R 10/07, BStBl 2009 II S. 741).
- Wird für eine bisher auf einem fremden Grundstück installierte Fotovoltaikanlage ein **Holzschuppen errichtet, um die Anlage auf dessen Dach zu montieren**, sind die Vorsteuern aus den Herstellungskosten des nicht im erforderlichen Umfang für deren Betrieb und auch ansonsten nicht unternehmerisch genutzten Holzschuppens nicht abzugsfähig. In die Berechnung der 10%-Grenze des § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG geht lediglich die Wohn- bzw. Nutzfläche des Gebäudes, nicht jedoch das Dach ein. Durch die Installation der Anlagenteile wie Einspeisezähler, Wechselrichter und Schaltschrank im Schuppeninneren entsteht keine mehr als 10%ige Nutzung des Schuppens zum Betrieb der Anlage (FG München, Urteil v. 27.7.2009, 14 K 1164/07, Rev. eingelegt, Az. beim BFH XI R 29/09).
- Erfolgt die **Erweiterung eines Carports** zwar wegen der Errichtung einer Fotovoltaikanlage auf der Überdachung, wird sie selbst aber nichtunternehmerisch genutzt. Das erweiterte Carport wird zum Unterstellen des Kfz verwendet und damit zu nichtunternehmerischen Zwecken genutzt. Daher kommt insoweit auch kein Vorsteuerabzug in Betracht, weil der unmittelbare und direkte Zusammenhang zwischen der Erweiterung und dem Unternehmen nicht gegeben ist (FG Niedersachsen, Urteil v. 21.12.2009, 16 K 377/09).
- Der investitionszulagenrechtliche Begriff des Betriebs für die **Einordnung in einen Wirtschaftszweig** ist nach den für die Einkommensbesteuerung maßgebenden Grundsätzen auszulegen ist. Da Personen- und Kapitalgesellschaften einkommen- und gewerbsteuerrechtlich nur einen Betrieb haben, der alle Betriebsstätten umfasst, gilt dies auch für die Investitionszulage. Somit erfolgt eine Förderung auch dann, wenn der Solarstromerzeugung nur eine untergeordnete Wertschöpfungsquote zukommt (FG Thüringen, Urteil v. 30.4.2009, 2 K 625/07).
- Stehen Werkleistungen wie etwa die **Verstärkung eines Dachstuhls eines privaten Wohnhauses** in einem objektiven und erkennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer beabsichtigten unternehmerischen Tätigkeit wie z.B. dem Betrieb einer Fotovoltaikanlage, so steht dem Unternehmer hieraus der volle Vorsteuerabzug zu, auch wenn die eingefügten Bauteile gem. § 94 BGB zu wesentlichen Bestandteilen des privaten Gebäudes geworden sind. Denn der objektive wirtschaftliche Zusammenhang mit der Fotovoltaik und damit der wirtschaftliche Bezug zum Unternehmen bleibt erhalten, wenn die eingebauten Konstruktionsteile und die Werkleistung ausschließlich für Zwecke der besteuerten Umsätze verwendet und daher für das Unternehmen bezogen werden (FG Nürnberg, Urteil v. 19.5.2009, 2 K 1204/2008).
- Wird **für die Auf-Dach-Montage einer Fotovoltaikanlage** das **Dach** einer nicht betrieblich genutzten Scheune grundlegend **saniert**, da die Haltbarkeit des alten Dachs der Einspeisedauer von ca. 20 Jahren nicht standgehalten hätte, sind die Vorsteuern aus den Kosten der Dachsanierung nicht abzugsfähig. Die unternehmerische Nutzung eines Gegenstands richtet sich nach dessen bestimmungsgemäßer Verwendung, wozu die Nutzung des Dachs nicht zählt, sodass die ansonsten nichtunternehmerisch genutzte Scheune nicht dem Unternehmensvermögen "Betrieb der



Fotovoltaikanlage" zugeordnet werden kann. Soweit es infolge der Installation der Anlage notwendig ist, aus statischen Gründen Sparren zu verstärken oder Stützbalken einzuziehen, können diese Kosten dagegen als durch den Aufbau der Anlage verursacht angesehen werden (FG München, Urteil v. 27.7.2009, 14 K 595/08).

- Als **vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer** gilt bereits, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine unternehmerische Tätigkeit auszuüben und erste Investitionsausgaben für diesen Zweck tätigt. Der Betrieb einer Fotovoltaikanlage erfüllt die Voraussetzungen einer unternehmerischen Tätigkeit, wenn er als Nutzung eines Gegenstands der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen dient (FG Nürnberg, Urteil v. 29.9.2009, 2 K 784/2009).
- Die in der Phase der Betriebseröffnung geltenden strengen Anforderungen für die Bildung von **Ansparrücklage und Investitionsabzugsbetrag** gelten auch für den Fall, dass eine wesentliche Kapazitätserweiterung geplant ist. Bei der geplanten Anschaffung von 13 weiteren Fotovoltaikanlagen handelt es sich um eine wesentliche Kapazitätserweiterung, sodass eine verbindliche Bestellung erforderlich ist. Eine wesentliche Betriebserweiterung liegt vor, wenn sich die Energieproduktion mehr als versiebenfacht (FG München, Urteil v. 22.4.2008, 13 K 966/06, rkr.).
- Die Erstellung einer Fotovoltaikanlage durch ein **Unternehmen, das Windkraft- und Fotovoltaikanlagen erwirbt und auf dem Dach einer anderen GmbH betreibt**, erfolgt im Rahmen eines umsatzsteuerlichen Leistungsaustauschs, wenn das Unternehmen der GmbH die Fotovoltaikanlage zur Verwertung für Marketingzwecke überlässt und hierfür von der GmbH einen Baukostenzuschuss erhält (Niedersächsisches FG, Urteil v. 26.2.2009, 16 K 10033/07).