

## SONDERINFO

### Vorsteuerabzug aus Gebäudeaufwendungen in Zusammenhang mit der Errichtung einer Photovoltaikanlage

1. Anschaffung/Herstellung eines ansonsten nichtunternehmerisch verwendeten Gebäudes
2. Dachsanierung im Zusammenhang mit dem Einbau einer PV-Anlage
3. Ermittlung der fiktiven Mieten
4. Anschaffung/Herstellung eines Gebäudes vor Gültigkeit des § 15 Abs. 1b UStG
5. Dachverpachtung
6. PV-Anlagen auf landwirtschaftlichen Gebäuden

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich in den Urteilen vom 19.07.2011, zum Vorsteuerabzug aus Gebäudeaufwendungen (Herstellungskosten für einen Neubau bzw. Erhaltungsaufwand für ein bereits bestehendes Gebäude) im Zusammenhang mit der Installation einer Photovoltaikanlage (PV-Anlage) geäußert.

Der BFH geht davon aus, dass das Dach für die Installation der PV-Anlage als Halterung erforderlich ist. Es besteht damit dem Grunde nach ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Herstellung des Gebäudes bzw. der Dachsanierung und der Erzeugung und Einspeisung des mit Hilfe der PV-Anlage gewonnenen Stroms. Die Urteile sind ausschließlich zu Sachverhalten ergangen, in denen das Gebäude selbst nichtunternehmerisch verwendet worden ist.

#### **1. Anschaffung/Herstellung eines ansonsten nichtunternehmerisch verwendeten Gebäudes**

Das Betreiben einer PV-Anlage auf dem Dach eines ansonsten nichtunternehmerisch verwendeten Gebäudes führt dem Grunde nach zu einer unternehmerischen Mitbenutzung des Gebäudes. Es liegt damit eine teilunternehmerische Verwendung vor.



Beträgt die unternehmerische Verwendung des Gebäudes mindestens 10% , kann das Gebäude bzw. der entsprechende Gebäudeanteil dem Unternehmen zugeordnet werden. Wird das Gebäude teilweise nichtwirtschaftlich i.e.S. genutzt, besteht insoweit ein generelles Zuordnungsverbot. Besteht die nichtunternehmerische Nutzung in einer unternehmensfremden Verwendung, hat der Unternehmer ein Zuordnungswahlrecht; allerdings ist der Abzug der Vorsteuer aus dem unternehmensfremd genutzten Gebäudeteil ausgeschlossen.

Bei der Ermittlung, welcher Gebäudeanteil bei einer teilunternehmerischen Verwendung dem Unternehmen zugeordnet werden kann, ist auf die Verwendung des gesamten Gebäudes abzustellen. Diese umfasst nicht nur die innere Nutzfläche des Gebäudes. Vielmehr muss die unternehmerische Nutzung des Daches (Dach als Halterung für die PV-Anlage) mitberücksichtigt werden.

Zur Abgrenzung des unternehmerischen Verwendungsanteils von dem nichtunternehmerischen Verwendungsanteil des Gebäudes wendet der BFH die Grundsätze der Vorsteueraufteilung des UStG analog an.

Der Anteil der unternehmerischen Nutzung ist nicht nach dem Verhältnis der Nutzflächen zu berechnen, da die Nutzflächen innerhalb des Gebäudes nicht mit den Nutzflächen des Daches vergleichbar sind. Vielmehr stellt der Umsatzschlüssel einen sachgerechten Aufteilungsschlüssel dar. Der

Umsatzschlüssel stellt auf das Verhältnis der fiktiven Vermietungsumsätze hinsichtlich der Dachfläche zur Summe der fiktiven Vermietungsumsätze hinsichtlich des Gebäudes und der Dachfläche ab.

Bei der Ermittlung des Umsatzschlüssels kann nicht auf die erzielten Umsätze für die Einspeisung des Stroms durch die PV-Anlage abgestellt werden. Denn damit würde kein adäquater Aufteilungsmaßstab gewählt werden.

Zunächst hat der Unternehmer den Aufteilungsmaßstab zu ermitteln. Es bestehen keine Bedenken, diesem Aufteilungsmaßstab zu folgen, sofern kein offensichtliches Missverhältnis zwischen den (fiktiven) Umsätzen für die Vermietung des gesamten Gebäudes und den (fiktiven) Umsätzen für die Vermietung der Dachflächen besteht.

Soweit der Unternehmer das Gebäude zulässigerweise seinem Unternehmen zugeordnet hat, kann er die Vorsteuer aus den Herstellungskosten des Gebäudes incl. Dach grundsätzlich entsprechend dem ermittelten Aufteilungsschlüssel abziehen.

## 2. Dachsanierung im Zusammenhang mit dem Einbau einer PV-Anlage

Bei Dachsanierungsleistungen handelt es sich um Erhaltungsaufwendungen, die das gesamte Gebäude betreffen. Bei Dachsanierungsleistungen im Zusammenhang mit dem Einbau einer PV-Anlage ist daher für den Vorsteuerabzug auf die Verwendungsverhältnisse des gesamten Gebäudes abzustellen. Im prozentualen Verhältnis der unternehmerischen Dachnutzung ist in diesen Fällen ein Vorsteuerabzug möglich.

Nimmt der Unternehmer allein aus statischen Gründen für die PV-Anlage erforderliche Verstärkungen des Dachstuhls vor, besteht kein Nutzungs- und Funktionszusammenhang der Baumaßnahmen mit dem Gebäude selbst. Vielmehr ist ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit der Erzeugung und dem Verkauf des Stroms gegeben. Insoweit ist ein voller Vorsteuerabzug aus diesen Baumaßnahmen möglich.

## 3. Ermittlung der fiktiven Mieten

**Dachpacht:** Für die Ermittlung der fiktiven Vermietungsumsätze hinsichtlich der Dachfläche können Anhaltspunkt aus dem Internet entnommen werden. Die Bandbreite liegt zwischen 2 € bis 4 € pro m<sup>2</sup> mit Modulen überdeckter Dachfläche im Jahr bzw. zwischen 20 € bis 30 € je installiertem kWp im Jahr.

[www.photovoltaik-web.de](http://www.photovoltaik-web.de)  
[www.solaranlagen-portal.com](http://www.solaranlagen-portal.com)  
[www.bauen.de](http://www.bauen.de)

Ein Mietzins am oberen Rand der Richtwerte ist nur bei optimalen Bedingungen erreichbar (Südausrichtung, Dachneigung 20° bis 30°, keine Verschattung, geringer Abstand zum Einspeisepunkt des Netzbetreibers).

Ein Ansatz von 3 € pro m<sup>2</sup> mit Modulen überdeckter Dachfläche kann in der Regel ohne weitere Prüfung übernommen werden. Sollte der Unternehmer einen höheren Ansatz begehren, trägt er hierfür die Feststellungslast.

**Vermietungsumsatz für das Gebäudeinnere:** Die Finanzämter ermitteln die erzielbare Miete für das Gebäude nach den Umständen des Einzelfalles selbst. Zu berücksichtigen sind die Nutzungsart des Gebäudes, seine Bauweise, Lage usw. Anhaltspunkte können ggf. die Bewertungsstellen liefern. Ist das Gebäude selbst vermietet, ist die tatsächlich erzielte Miete oder Pacht zugrunde zu legen.

## 4. Anschaffung/Herstellung eines Gebäudes

Hatte der Unternehmer bei einem teilunternehmerisch genutzten Gebäude den Abzug der Vorsteuer aus den gesamten Herstellungs-/Anschaffungskosten beantragt und liegen die Voraussetzungen für eine Zuordnung des Gebäudes vor, soll das Finanzamt mit dem betreffenden Unternehmer klären, ob dieser seinen Antrag auf volle Zuordnung des Gebäudes zum unternehmerischen Bereich aufrechterhalten möchte. Ist dies der Fall, ist die nichtunternehmerische Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern.

## 5. Dachverpachtung

Die vorgenannten Grundsätze sind auch auf Fälle anzuwenden, in denen das Dach nach einem Neubau oder einer Sanierung verpachtet wird.

## 6. PV-Anlagen auf landwirtschaftlichen Gebäuden

Wird das Gebäude im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebs, der der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegt, verwendet, ist die Ermittlung der nicht abziehbaren Vorsteuer ebenfalls nach dem Verhältnis der fiktiven Mieten vorzunehmen.