

Photovoltaik: Bis zu 60 % sofort abschreiben

Investitionsabzugsbetrag, erhöhte Abschreibungen, Vorsteuer-Erstattung – wie Sie Solar-Investitionen steuerlich optimieren, erläutert Steuerberater Dr. Richard Moser, Göttingen.

Viele Landwirte wollen noch in Photovoltaik-Anlagen investieren. Die ab Juli 2010 gesunkene Einspeisevergütung hat den Boom nur etwas gebremst. Steuerlich bieten Photovoltaik-Anlagen nach wie vor interessante Gestaltungsmöglichkeiten. Wer bis Ende 2010 in die Solarstrom-Erzeugung einsteigt, kann hierfür z.B. noch die degressive Abschreibung nutzen.

Gewerbliche Einkünfte

Die Einkünfte, die Sie mit einer Photovoltaik-Anlage erzielen, sind immer gewerblich. Mit der Installation der Anlage gründen Sie also einen separaten Gewerbebetrieb. Hierfür verlangt das Finanzamt – neben dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb – eine gesonderte Gewinnermittlung. In der Regel reicht dafür eine einfache Einnahme-Überschussrechnung aus.

Für Gewerbebetriebe läuft das Wirtschaftsjahr jedoch nicht – wie in der Landwirtschaft – vom 1. Juli bis 30. Juni. Sondern die Gewinnermittlung bezieht

sich in der Regel auf das Kalenderjahr. Hiervon können Sie jedoch in bestimmten Fällen abweichen und sich dadurch steuerliche Vorteile sichern. Das Thema wird vor allem beim Investitionsabzugsbetrag interessant, wie wir noch sehen werden.

Diese Steuervorteile können Sie nutzen

Steuerlich gilt eine Photovoltaik-Anlage als so genannte Betriebsvorrichtung. Sie wird damit wie ein bewegliches Wirtschaftsgut (z.B. Schlepper, Maschinen) behandelt. Auch dachintegrierte Anlagen in Form von Solar-Dachsteinen oder Indach-Solarmodulen werden steuerlich als Betriebsvorrichtung behandelt. Das hat jetzt das Bayerische Landesamt für Steuern in einer aktuellen Verfügung klargestellt.

Somit können Sie für neu errichtete Photovoltaik-Anlagen die folgenden steuerlichen Vorteile nutzen:

- Einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von bis zu 40 % der Anschaffungskosten.

- Eine einmalige Sonderabschreibung in Höhe von 20 %.

- Eine degressive Abschreibung in Höhe von 12,5 %, wenn die Anlage in den Jahren 2009 und 2010 errichtet wurde bzw. wird.

Steuerlich besonders interessant ist der Investitionsabzugsbetrag. Dieser beträgt bis zu 40 % der Anschaffungskosten, muss aber schon im (Wirtschafts-) Jahr vor der Investition beantragt werden. Wichtig: Der Abzugsbetrag wird nur kleineren und mittleren Betrieben gewährt, deren Betriebsvermögen nicht mehr als 235 000 € (in den Jahren 2009 und 2010 nicht mehr als 335 000 €) beträgt. Dabei kommt es auf das in der Bilanz ausgewiesene Betriebsvermögen an, also den Buchwert der Photovoltaik-Anlage abzüglich Verbindlichkeiten.

Der Clou dabei: Da die Photovoltaik-Anlage ein gesonderter Gewerbebetrieb ist, kommt es nur auf ihre Größe bzw. Wert (minus Verbindlichkeiten) an. Deshalb können Sie in der Regel selbst für größere Photovoltaik-Anlagen den Investitionsabzugsbetrag nutzen.

Es spielt auch keine Rolle, ob und wie weit Sie den Investitionsabzugsbetrag bereits für Ihren landwirtschaftlichen Betrieb ausgeschöpft haben, oder ob Sie dort die Größengrenzen überschreiten. Denn beide Betriebe – Landwirtschaft und gewerbliche Photovoltaik-Anlage – werden hier völlig getrennt betrachtet.

Der Investitionsabzugsbetrag darf maximal 40 % der Anschaffungskosten und höchstens 200 000 € betragen. Damit wären Investitionen in Photovoltaik-Anlagen bis zu 500 000 € begünstigt.

Ob mit oder ohne Investitionsabzugsbetrag – zusätzlich können Sie für Ihre Photovoltaik-Anlage im Jahr der Anschaffung eine Sonder-AfA in Höhe von 20 % geltend machen. Die Berechnungsbasis für die Sonder-AfA ist jedoch niedriger, wenn vorher ein Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht wurde.

Die lineare Abschreibung für Photovoltaik-Anlagen beträgt 5 % pro Jahr. Denn der Fiskus geht hier von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 20 Jahren aus. Ausnahme jedoch: Bei Photovoltaik-Anlagen, die in den Jahren 2009 und 2010 errichtet wurden bzw. noch werden, können Sie auch die degressive Ab-

Photovoltaik-Anlage für 100 000 €

Steuerliche Auswirkungen auf	In der Bilanz		Außerhalb der Bilanz
	Buchwert	Gewinn	
Im Jahr 2009			
Investitionsabzugsbetrag	-	-	-40 000 €
Im Jahr 2010			
Zugang Photovoltaik	100 000 €	-	-
Auflösung Abzugsbetrag	-40 000 €	-40 000 €	+40 000 €
Gekürzte Anschaffungskosten	60 000 €	-	-
Sonder-AfA 20 %	-12 000 €	-12 000 €	-
Degressive AfA 12,5 %	-7 500 €	-7 500 €	-
Buchwert 31.12.2010	40 500 €	-	-
Gewinnauswirkung 2010	-	-59 500 €	+40 000 €
Insgesamt in 2010	-	-19 500 €	-

Deutliche Steuer-Effekte durch Investitionsabzug und Abschreibungen: Im 1. Jahr 40 000 € Gewinnminderung, im 2. Jahr weitere 19 500 €.



schreibung wählen. Diese beträgt höchstens das 2,5-fache der linearen Abschreibung, also 12,5%. Dabei ist im Jahr der Anschaffung von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten auszugehen, in den folgenden Jahren müssen Sie dann jeweils vom Restbuchwert abschreiben.

Fast 60 % in zwei Jahren

Wie sich die verschiedenen steuerlichen Effekte addieren, zeigen wir am Beispiel einer Photovoltaik-Anlage mit 100 000 € Investitionssumme. Die Anlage wurde im Januar 2010 installiert. Bereits im Jahr zuvor (2009) hatte der Landwirt einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 000 € (40 % der Anschaffungskosten) beantragt. Damit ergibt sich für das Kalenderjahr 2010 folgende Steuer-Rechnung:

- Die Anschaffungskosten der Photovoltaik-Anlage in Höhe von 100 000 € werden buchtechnisch um die vorher gebildete Rücklage (40 000 €) gekürzt. Dadurch wird der steuerliche Effekt des Investitionsabzugsbetrages aus dem Vorjahr neutralisiert. Anders ausgedrückt: Der Investitionsabzugsbetrag nimmt quasi eine Sonderabschreibung von 40 % vorweg.

- Von den gekürzten Anschaffungskosten in Höhe von 60 000 € (100 000 € minus 40 000 € Investitionsabzug) kann der Landwirt dann noch eine einmalige Sonder-AfA in Höhe von 20 %, also 12 000 €, geltend machen.

- Die degressive AfA beträgt 12,5 % von 60 000 € = 7 500 €.

Die Investition in die Photovoltaik-Anlage schlägt damit im Jahr 2010 mit insgesamt 19 500 € und im Jahr 2009 mit 40 000 € gewinnmindernd zu Buche (siehe Übersicht). Ergebnis: Bereits im Jahr der Er-

So vermeiden Sie die gewerbliche Abfärbung

Besondere Vorsicht ist geboten, wenn der landwirtschaftliche Betrieb in der Rechtsform einer Personengesellschaft (z.B. KG oder GbR) betrieben wird. Denn für Personengesellschaften gilt die so genannte Abfärbetheorie. Danach werden die Einkünfte einer Personengesellschaft **insgesamt** gewerblich, wenn diese auch gewerbliche Einkünfte erzielt, und seien sie im Verhältnis noch so gering.

Hierzu ein Beispiel: Die Landwirte Müller und Meyer betreiben ihren Betrieb in der Rechtsform einer GbR. Gemeinsam haben sie einen Kuhstall gebaut, auf dessen Dach sie jetzt noch eine Photovoltaik-Anlage errichten wollen. Wird diese von der Müller & Meyer Ag-

rar-GbR errichtet, wird die GbR insgesamt gewerblich – also nicht nur mit der Photovoltaik-Anlage, sondern auch mit dem gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb. Damit verliert sie wichtige Steuervorteile.

Der Bundesfinanzhof hat jedoch bereits mehrfach entschieden, dass die Abfärbung nicht eintritt, wenn Müller & Meyer eine Schwester-Personengesellschaft gründen, die die gewerbliche Tätigkeit ausübt. Müller & Meyer sollten deshalb eine zweite GbR gründen, die Müller & Meyer Photovoltaik-GbR. Diese errichtet die Photovoltaik-Anlage und erzielt gewerbliche Einkünfte, während die Müller & Meyer Agrar-GbR weiterhin landwirtschaftliche Einkünfte erzielt.

Vorsicht jedoch: Die Agrar-GbR sollte mit der Photovoltaik-GbR keinen entgeltlichen Mietvertrag über die zur Verfügung gestellten Dächer abschließen. Der Grund: Wenn beide Unternehmen von den gleichen Personen beherrscht werden, entsteht bei entgeltlicher Überlassung der Dachflächen eine so genannte „mitunternehmerische Betriebsaufspaltung“.

Die Folge wäre, dass auch die Mieterträge, die die Agrar-GbR aus der Verpachtung der Dachflächen erzielt, gewerbliche Einkünfte darstellen, die auf den gesamten landwirtschaftlichen Betrieb „abfärben“. Die Nutzungsüberlassung der Dächer sollte deshalb auf jeden Fall unentgeltlich erfolgen.

Wenn das Dach saniert werden muss

Häufig müssen ältere Stall- oder Hallendächer vor der Errichtung einer Photovoltaik-Anlage saniert werden. Handelt es sich um ein Asbest-Dach, ist die Errichtung einer Photovoltaik-Anlage ohne Austausch der Dachfläche nicht zulässig.

Steuerlich ist der Fall klar: Wird die Sanierung von Ihnen als Land- und Forstwirt durchgeführt, handelt es sich regelmäßig um sofort absetzbare Betriebsausgaben im landwirtschaftlichen Betrieb.

Dach wird verpachtet

Manche Landwirte verpachten geeignete Dächer an die Betreiber von Photovoltaik-Anlagen. Nicht selten wird dann vereinbart, dass der Pächter das Dach saniert und ihm dieses entweder kostenlos oder gegen ein entsprechend verringertes Entgelt für 20 Jahre zur Nutzung überlassen wird.

Steuerliche Konsequenz: Die Sanierungsaufwendungen sind beim Landwirt als Pachtvorauszahlung anzusehen. Dieser muss in Höhe der Reparaturkosten des Daches eine Einnahme verbu-

chen, gleichzeitig kann er die Reparaturkosten als Betriebsausgabe sofort absetzen. Die Einnahmen kann er jedoch auf die Dauer der Nutzungsüberlassung verteilen, also in der Regel auf einen Zeitraum von 20 Jahren.

Konkretes Beispiel: Landwirt L. scheut die Investition in eine Photovoltaik-Anlage, zumal er dann das Dach für rund 30000 € sanieren müsste. Ein Investor, der selbst nicht über entsprechende Dächer verfügt, meldet sein Interesse an. Vereinbart wird, dass der Investor die Dachreparatur von 30000 € übernimmt und dafür die betreffenden Dächer für einen Zeitraum von 20 Jahren nutzen darf.

Aus steuerlicher Sicht stellen die Reparaturkosten von 30000 € eine Pachtvorauszahlung dar. Landwirt L. muss diese als Betriebseinnahme erfassen, kann sie jedoch über 20 Jahre verteilen. Das heißt: Er muss jährlich nur 1500 € versteuern (1/20 von 30000 €). Gleichzeitig kann er als Gegenbuchung 30000 € Reparaturkosten für das Dach sofort als Betriebsausgabe absetzen. Daraus ergeben sich steuerlich durchaus interessante Effekte.

Photovoltaik) investiert wird oder wenn die Investition zu einer wesentlichen Erweiterung des Betriebszweiges führt.

Die Finanzverwaltung beruft sich dabei auf ältere Bundesfinanzhof-Urteile, die aber noch zur früheren Ansparrücklage ergangen sind. Mit dieser konnte man elegant Gewinne glätten, auch ohne zu investieren. Dies sollte durch den Zwang zur frühzeitigen „verbindlichen Bestellung“ verhindert werden.

Beim neuen Investitionsabzug ist ein solcher „Missbrauch“ aber nicht mehr möglich. Fachleute meinen deshalb, dass Investoren mit der vom Fiskus verlangten „verbindlichen Bestellung“ über Gebühr geknebelt werden. Nicht ausgeschlossen, dass der Bundesfinanzhof diese Forderung irgendwann wieder einkassieren wird.

Bisher weichen die Finanzämter jedoch keinen Millimeter von ihrem harten Kurs ab. Das ist misslich für alle Landwirte, die sich relativ kurzfristig für eine Photovoltaik-Investition entscheiden. Die Anlage wird dann häufig nicht früh genug „verbindlich bestellt“, so dass der Investitionsabzugsbetrag verloren zu gehen droht. Wie können Sie in diesem Fall reagieren? Es gibt drei Möglichkeiten:

1. Sie verzichten auf den Investitionsabzugsbetrag, nutzen also „nur“ die 20%ige Sonder-AfA und die degressive Abschreibung von 12,5% (sofern die Investition noch in diesem Jahr erfolgt).

2. Sie machen den Investitionsabzugsbetrag trotzdem geltend und lassen es auf einen Rechtsstreit mit der Finanzverwaltung ankommen – oder Sie hoffen darauf, dass inzwischen schon ein anderer Investor den Bundesfinanzhof anruft und dieser in Ihrem Sinne entscheidet.

3. Oder Sie versuchen, bei der Photovoltaik-Anlage zu einem anderen Wirtschaftsjahr zu kommen, dass Ihnen noch eine rechtzeitige „verbindliche Bestellung“ ermöglicht und damit den Investitionsabzugsbetrag sichert.

Der Trick mit dem Handelsregister

Wann und wie das funktionieren kann, zeigen zwei Beispiele aus der Praxis:

■ Ein buchführungspflichtiger Landwirt hat seine Photovoltaik-Anlage im Mai 2010 bestellt. Geliefert und installiert wurde sie im September.

Wenn für die gewerbliche Photovoltaik-Anlage das Kalenderjahr zugrunde gelegt wird, wäre der Investitionsabzugsbetrag – jedenfalls nach den Vorgaben der Finanzverwaltung – verloren. Denn dann hätte die Anlage spätestens Ende 2009 bestellt werden müssen.

Möglicher Ausweg: In seinem landwirtschaftlich Betrieb (mit Buchführung) läuft das Wirtschaftsjahr vom 1. Juli bis

richtung der Photovoltaik-Anlage wäre diese zu 59,5% steuerlich abgeschrieben! Führen die hohen Abschreibungen zunächst zu einem steuerlichen Verlust im Gewerbebetrieb „Photovoltaik-Anlage“, kann der Landwirt diesen ohne weiteres mit seinen Gewinnen aus dem landwirtschaftlichen Betrieb verrechnen.

Ärger um den Abzugsbetrag

Bei Verzicht auf den Investitionsabzugsbetrag sähe die steuerliche Rechnung wie folgt aus:

■ Für 2010 könnte der Landwirt eine Sonder-AfA in Höhe von 20% von 100000 € = 20000 € geltend machen.

■ Hinzu käme eine degressive Abschreibung in Höhe von 12,5% von 100000 € = 12500 €. Damit wären im ersten Jahr 32500 € steuerlich abgeschrieben. Im zweiten Jahr kämen weitere 12,5% degressive AfA vom Restbuchwert hinzu, das wären 8437,50 €.

Fazit: Auch ohne Investitionsabzugsbetrag wäre die Photovoltaik-Anlage zu immerhin knapp 41% innerhalb von 2 Jahren steuerlich abgeschrieben (statt 59,5% mit Investitionsabzugsbetrag).

Der Vergleich ist deshalb nicht unwichtig, weil es beim Investitionsabzugs-

betrag für Photovoltaik-Anlagen immer wieder Ärger mit den Finanzämtern gibt. Der Grund: Diese wollen einen Investitionsabzugsbetrag nur dann gewähren, wenn die Photovoltaik-Anlage schon **im Jahr vor der Investition verbindlich bestellt** worden ist. Dies verlangt die Finanzverwaltung immer dann, wenn erstmalig in einen neuen Betriebszweig (hier



Investieren mit oder ohne Abzugsbetrag?
Fotos: Einhoff (2), Esser

30. Juni. Dann kann der Landwirt für die gewerbliche Photovoltaik-Anlage das gleiche Wirtschaftsjahr wählen, wenn er bereit ist, auch hierfür Bücher zu führen (anstelle einer vereinfachten Einnahme-Überschussrechnung). Allerdings benötigt er für das abweichende Wirtschaftsjahr die Zustimmung des Finanzamtes. In der Praxis wurde diese bisher häufig ohne Probleme erteilt.

Vorteil: Der Investitionsabzugsbetrag wäre gerettet. Denn die notwendige „verbindliche Bestellung“ wäre noch rechtzeitig, nämlich im zurückliegenden Gewinnermittlungszeitraum (Wirtschaftsjahr 2009/10), erfolgt.

■ Die zweite Gestaltungsmöglichkeit besteht in der Gründung einer im Handelsregister eingetragenen Personengesell-

schaft. Für diese gilt der Gewinnermittlungszeitraum, der im Handelsregister für die Gesellschaft eingetragen wurde. Das Wirtschaftsjahr ist somit frei wählbar.

Konkretes Beispiel: Ein Landwirt, der noch in diesem Jahr eine Photovoltaik-Anlage errichten will, gründet mit seiner Ehefrau eine KG. Im Gesellschaftsvertrag wird der Gewinnermittlungszeitraum für den Gewerbebetrieb vom 1.12. bis 30.11. festgelegt. Wird die Photovoltaik-Anlage z.B. noch im Oktober verbindlich bestellt, also vor dem (Wirtschafts-) Jahr der Investition, wäre auch damit der Investitionsabzugsbetrag gesichert. Für die Ehefrau genügt ein geringer KG-Anteil, damit sie nicht aufgrund der Einkünfte eigene Krankenversicherungsbeiträge entrichten muss.

Wir halten fest

Denken Sie beim Einstieg in die Photovoltaik an die interessanten steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten. Wenn Sie sich den Investitionsabzugsbetrag sichern wollen, empfiehlt sich eine rechtzeitige Planung. Sonst müssen Sie es notfalls auf einen Rechtsstreit mit der Finanzverwaltung ankommen lassen oder auf den Abzugsbetrag verzichten. Im Einzelfall können Sie den steuerlichen Vorteil eventuell dadurch retten, dass Sie versuchen, für die gewerbliche Photovoltaik-Anlage ein abweichendes Wirtschaftsjahr festzulegen. In bestimmten Fällen ist dies möglich. Die degressive AfA wird nur noch dann gewährt, wenn die Solaranlage noch in diesem Jahr ans Netz geht.

Was bei der Umsatzsteuer zu beachten ist

Die Stromeinspeisung ist ein steuerpflichtiger Umsatz. Sie müssen also von der erhaltenen Einspeisevergütung 19 % Umsatzsteuer abführen. Dies gilt auch für Landwirte, die an sich ihre Umsatzsteuer pauschalieren. Denn die Stromeinspeisung fällt nicht unter die landwirtschaftliche Pauschalierung. Deshalb müssen Sie für die Photovoltaik-Anlage u. a. Umsatzsteuer-Voranmeldungen und eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abgeben. Handelt es sich um einen Landwirt, der die Regelbesteuerung anwendet, wird die Umsatzsteuer aus beiden Betrieben (Landwirtschaft und Photovoltaik) zusammengefasst.

Im Gegenzug können Sie die bei der Investition in die gewerbliche Photovoltaik-Anlage anfallende Vorsteuer beim Finanzamt geltend machen. In der Investitionsphase bekommen Sie also eine entsprechende Erstattung, die die Finanzierung erleichtert.

Handelt es sich um eine sehr große Anlage, können Sie eventuell mit dem Lieferanten vereinbaren, dass Sie nur die Netto-Rechnung bezahlen müssen und Ihren Vorsteuer-Vergütungsanspruch an den Lieferanten abtreten. Das schont die Liquidität.

Beispiel: Landwirt Schulze erwirbt für 500000 € + 19 % = 95000 € Umsatzsteuer eine Photovoltaik-Anlage. Mit dem Lieferanten vereinbart er, dass er diesem nur 500000 € bezahlt. Gleichzeitig tritt er den Vorsteuer-Erstattungsanspruch, den er gegenüber dem Finanzamt hat, an den Lieferanten ab. Für den Monat der Lieferung beantragt Schulze die Erstattung der Vorsteuer beim Finanzamt. Das Finanzamt, das grundsätzlich 95000 € an



Immer wieder Diskussionen um die Vorsteuer-Erstattung.

Schulze überweisen müsste, überweist diese direkt an den Lieferanten.

Das Problem mit der Dachsanierung

Vor der Errichtung einer Photovoltaik-Anlage müssen die Dächer häufig saniert werden. Auch dabei fallen u. U. nicht unerhebliche Vorsteuer-Beträge an. Können Sie sich auch diese vom Fiskus erstatten lassen, weil die Sanierung ja im engen Zusammenhang mit der gewerblichen Photovoltaik-Anlage steht?

Diese Frage ist in der Rechtsprechung noch nicht eindeutig geklärt. Das Finanzgericht München hat in einer ersten Entscheidung die Vorsteuererstattung für die Kosten der Dachsanierung abgelehnt, auch wenn das Dach im Urteilsfall keine

20 Jahre mehr gehalten hätte.

Dagegen hat das Finanzgericht Nürnberg entschieden, dass die Vorsteuer aus einer Baumaßnahme zur Verstärkung des Dachstuhl im Zusammenhang mit der Photovoltaik-Anlage steht und somit steuerlich geltend gemacht werden kann. Auch für die Kosten einer Asbestdach-Sanierung bei einem ehemals landwirtschaftlich genutzten Gebäude gaben die dortigen Finanzrichter grünes Licht für den Vorsteuerabzug.

So uneinheitlich wie die Rechtsprechung sind auch die Verlautbarungen der Finanzverwaltung zu diesem Thema. Es ist jedoch eine Tendenz erkennbar, zumindest den Vorsteuerabzug für die Kosten zuzulassen, die unmittelbar durch die Errichtung der Photovoltaik-Anlage verursacht sind. So bejaht z.B. die Oberfinanzdirektion Karlsruhe einen Zusammenhang mit der Photovoltaik-Anlage bei der Sanierung asbesthaltiger oder nicht tragfähiger Dächer. In diesen Fällen sollen zumindest 50 % der Kosten für die Sanierung der durch die Photovoltaik-Anlage bedeckten Dachflächen dieser zuzurechnen sein – damit wären auch 50 % der Vorsteuer geltend zu machen.

Empfehlung: Wenn Ihr Finanzamt komplett mauert, wenn es um die Vorsteuer-Erstattung für notwendige Dachsanierungen geht, sollten Sie zusammen mit Ihrem Steuerberater überlegen, ob Sie rechtzeitig Widerspruch gegen den entsprechenden Steuerbescheid einlegen. Der Bundesfinanzhof wird diese Streitfrage womöglich erst in ein oder zwei Jahren endgültig klären.