

**BFH-Urteil vom 19. Juli 2011**  
**(XI R 29/09 - HFR 2011 S. 1352)**

**„Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Installation einer Photovoltaikanlage“**

**Leitsätze:**

1. Der Betreiber einer Photovoltaikanlage kann den Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten eines Schuppens, auf dessen Dach die Anlage installiert wird und der anderweitig nicht genutzt wird, nur im Umfang der unternehmerischen Nutzung des gesamten Gebäudes beanspruchen, vorausgesetzt diese Nutzung beträgt mindestens 10 Prozent.
2. Zur Ermittlung des unternehmerischen Nutzungsanteils im Wege einer sachgerechten Schätzung kommt ein Umsatzschlüssel in Betracht, bei dem ein fiktiver Vermietungsumsatz für den nichtunternehmerisch genutzten inneren Teil des Schuppens einem fiktiven Umsatz für die Vermietung der Dachfläche an einen Dritten zum Betrieb einer Photovoltaikanlage gegenübergestellt wird.

**Rechtsgrundlagen:**

**UStG 2005:** § 15 Abs. 1 S 1 Nr. 1, § 15 Abs. 4; **EEG:** § 11

**Volltext der Entscheidung:**

<http://www.kommunsense.de/index.php3?site=aktuelldownload&id=4482>

**DIE SPEZIELLE BFH-KOMMENTIERUNG:****A. Problemstellung**

Die Umsatzsteuerfolgen der Errichtung und des Betriebs von Photovoltaikanlagen haben den BFH im Jahre 2011 in mehreren Fällen beschäftigt. Das im folgenden vorzustellende Urteil betrifft eine auf einem leerstehenden Schuppen montierte Anlage.

**B. Inhalt und Gegenstand der Entscheidung**

Der Kläger betrieb seit dem Jahr 2003 eine Photovoltaikanlage, die auf dem Dach eines ihm nicht gehörenden Gebäudes montiert war. Im Jahre 2006 errichtete er einen Holzschuppen auf einem ihm gehörenden Grundstück, ließ die bestehende Anlage demontieren und auf diesem Schuppen anbringen. Er beanspruchte den Vorsteuerabzug aus den Kosten der Demontage und Montage sowie der Errichtung des Schuppens. Der Schuppen wurde nicht anderweitig genutzt.

Das zuständige Finanzamt gewährte den Vorsteuerabzug nur für die Montage und Demontage, nicht jedoch für die Errichtung des Schuppens. Eine Klage blieb erfolglos (FG München, Urteil vom 27.07.2009 - 14 K 1164/07 - EFG 2009, 1975). Das Finanzgericht entschied, der Vorsteuerabzug sei wegen § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG zu versagen, denn der Kläger nutze den Schuppen nicht zu mindestens 10 Prozent unternehmerisch. Für die Berechnung der 10-Prozent-Grenze komme es diesbezüglich lediglich auf die Nutz- bzw. Wohnfläche eines Gebäudes an. Die Nutzung der Dachfläche sei nicht relevant.

Mit seiner Revision berief sich der Kläger darauf, der Schuppen sei ausschließlich für den Betrieb der Photovoltaikanlage errichtet worden. Der Leerstand der Innenflächen, soweit hier nicht Anlagenteile wie Einspeisezähler, Wechselrichter und Schaltschrank installiert gewesen seien, spiele für die Nutzung keine Rolle. Außerdem habe er eine spätere Nutzung als Nassholzlagerplatz beabsichtigt.

Der BFH hob das Urteil des Finanzgerichts auf. Der Betrieb einer Photovoltaikanlage sei eine unternehmerische Tätigkeit i.S.d. § 2 UStG. Im Streitfall bestehe weiterhin ein Zusammenhang zwischen den Ausgangsumsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen (§ 15 Abs. 1 UStG), und den Eingangsleistungen aus der Errichtung des Schuppens. Das Dach sei für die Anlageninstallation notwendig, wobei sich aus dieser Art der Montage weiterhin ein finanzieller Vorteil nach dem EEG 2004, verglichen mit der Bodeninstallation, erzielen lasse. Allerdings sei eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge geboten (§ 15 Abs.4 UStG), denn der Leerstand des Schuppens stelle keine unternehmerische Nutzung dar. Die behauptete Absicht einer Nutzung als Nassholzlager habe nicht durch objektive Anhaltspunkte belegt werden können. Weiterhin schließe die teilweise nichtunternehmerische, nicht aber

private Nutzung eine Vollzuordnung zum umsatzsteuerlichen Unternehmen („Seeling“-Rechtsprechung des EuGH) nach neuerer Rechtsprechung aus (BFH-Urteil vom 12.01.2011 - XI R 9/08 - BFH/NV 2011, 941; EuGH-Urteil vom 12.02.2009 - C-515/07 - EuGHE 2009, I-839 - BFH/NV 2009, 682 „VNLTO“).

Bei der Ermittlung des unternehmerischen Nutzungsanteils des Holzschuppens dürfe nach Meinung des BFH jedoch nicht nur auf die inneren Nutzflächen abgestellt werden. Das Dach werde unstreitig unternehmerisch für den Photovoltaikanlagenbetrieb genutzt. Eine Vorsteueraufteilung nach einem Flächenschlüssel (vgl. Abschn. 15.17 Abs. 7 UStAE) führe jedoch nicht zu einer sachgerechten Aufteilung, da man Dachfläche und Innenfläche nicht angemessen einander gegenüberstellen könne.

Ein Umsatzschlüssel habe sich an fiktiven Vermietungserlösen einerseits für Dachflächen und andererseits die Innennutzflächen zu orientieren. Diesbezüglich weist der Senat zutreffend darauf hin, dass am Markt Vergleichsmieten erfragt werden könnten, da gerade Photovoltaikanlagen durchaus auf fremden Gebäuden betrieben würden, wofür der Gebäudeeigentümer ein Nutzungsentgelt erhalte.

Die Revision führte zur Zurückverweisung an das Finanzgericht, damit dieses den unternehmerischen Nutzungsanteil entsprechend ermittle. Sollte dieser dann unter 10 Prozent liegen, wäre der Vorsteuerabzug in Gänze zu versagen.

### **C. Kontext der Entscheidung**

Seitens der Finanzverwaltung liegt eine Reihe veröffentlichter Positionen zu Photovoltaikanlagen vor, die angesichts der nunmehr ergangenen Urteile teilweise einer Anpassung bedürfen. Beispielsweise gab die OFD Karlsruhe ab dem Jahre 2008 und schließlich im Jahr 2011 detaillierte Hinweise zur umsatzsteuerlichen Behandlung heraus (OFD Karlsruhe, Vfg. vom 05.04.2011 - S 7014).

Der IX. Senat des BFH (Urteil vom 19.07.2011 - XI R 29/10 - BFH/NV 2011, 2205) kam zu dem Ergebnis, dass bei der Neueindeckung einer Scheune im Zusammenhang mit der Montage einer Photovoltaikanlage der Vorsteuerabzug anteilig nach der unternehmerischen Nutzung zu gewähren ist. Auch in diesem Urteil wird ein Umsatzschlüssel vorgeschlagen. Die gleichen Grundsätze finden sich weiterhin in einem Urteil zu einer auf einem Carport angebrachten Photovoltaikanlage, wobei hier weiterhin für den eigentlich privat genutzten Carport den Grundsätzen der „Seeling“-Rechtsprechung folgend ein Wahlrecht auf volle Zuordnung zum Unternehmen bejaht wurde (BFH-Urteil vom 19.07.2011 - XI R 21/10 - BFH/NV 2011, 2201; jurisPR-SteuerR 3/2012 Anm. 6, Grube).

Noch zu entscheiden ist ein Revisionsverfahren zum Az. des BFH XI R 26/11. Die Vorinstanz hatte den Vorsteuerabzug aus Kosten einer Dachsanierung in vollem Umfang zugelassen, da nur die Dachseite, auf welcher die Anlage montiert wurde, betroffen war (FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 22.09.2011 - 6 K 1963/11).

In diesem Kontext beachtenswert sind zwei Urteile des V. Senats des BFH mit gleichem Entscheidungsdatum zu der Frage, bis zu welchem Zeitpunkt die Entscheidung über die Zuordnung eines Gegenstandes zum umsatzsteuerlichen Unternehmen getroffen werden muss. In beiden Entscheidungen kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass die regelmäßige Frist zur Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung, d.h. der 31.05. des Folgejahres entsprechend § 18 Abs. 4 UStG und § 149 AO, maßgeblich ist (BFH-Urteil vom 07.07.2011 - V R 42/09 - BFH/NV 2011, 1980; jurisPR-SteuerR 47/2011 Anm. 6, Prätzler; BFH-Urteil vom 07.07.2011 - V R 21/10 - DStR 2011, 2349).

Insoweit hatte der BFH mittlerweile Gelegenheit zu eindeutigen Aussagen zur Zuordnungsentscheidung wie auch zur Unternehmereigenschaft beim Betrieb von Photovoltaikanlagen. Beide Fragen blieben in seiner ersten entsprechenden Entscheidung im Jahr 2008 aus im Sachverhalt liegenden Gründen weitgehend offen (BFH-Urteil vom 11.04.2008 - V R 10/07 – BStBl. II 2009, 741).

Der BFH hat dem EuGH im Übrigen bereits im Jahr 2010 die Frage vorgelegt, ob nur der Flächenschlüssel oder auch der Umsatzschlüssel einen sachgerechten Maßstab für die Vorsteueraufteilung bei Grundstücken und Gebäuden darstellt (BFH-Beschluss vom 22.07.2010 - V R 19/09 – BStBl. II 2010, 1090; jurisPR-SteuerR 11/2011 Anm. 7, Eversloh; EuGH-Verfahren C-511/10 „BLC Baumarkt“). Diese Frage war im vorliegenden Fall allerdings nach Gerichtsauffassung nicht entscheidungserheblich.

#### **D. Auswirkungen für die Praxis**

Das hier vorgestellte Urteil demonstriert abermals, dass der BFH nicht nur einen Umsatzschlüssel für Zwecke der Vorsteueraufteilung als sachgerecht ansieht. Es bestätigt weiterhin, dass bei Errichtung einer Photovoltaikanlage nicht nur die eigentliche Anlage als umsatzsteuerliches Unternehmensvermögen anzusehen ist, sondern weiterhin der Vorsteuerabzug aus Gebäudeanschaffungs- oder Herstellungskosten anteilig zu gewähren sein kann.

#### **► Autor und Fundstelle:**

Steuerberater **Robert Prätzler** - jurisPR-SteuerR 9/2012 Anm. 6