

5. Investitionsabzugsbetrag beim Erwerb eines GbR-Anteils

BFH vom 7. Dezember 2023 – IV R 11/21; DStR 2024 S. 219

An der PV-Anlagen GbR sind Anton und Claudia zu je 50 v.H. beteiligt. Die GbR betreibt zwei PV-Anlagen auf gemieteten Dachflächen. Zum 1. Januar 2018 möchte Claudias Ehemann Bruno den GbR-Anteil von Claudia erwerben.

Die GbR zieht für Bruno in der Feststellungserklärung 2016 einen Investitionsabzugsbetrag (IAB) für die anteilig erworbenen PV-Anlagen im Gesamthandsvermögen ab mit 48.000 €. Bruno zieht hilfsweise in seiner Einkommensteuererklärung 2016 ebenfalls einen IAB mit 48.000 € ab.

Das Finanzamt lehnt den Abzug sowohl bei der GbR als auch in Brunos Einkommensteuerbescheid ab.

1. Investitionsabzugsbetrag (IAB)?

- Abzug bis 50 v.H. der in den 3 Folgejahren geplanten Anschaffungs- oder Herstellungskosten für bewegliche Anlagegüter mit GWG und Sammelposten,
- höchstens 200.000 €,
- außerhalb der Steuerbilanz.

Voraussetzungen

- Im Abzugsjahr steuerlicher Gewinn vor IAB nicht über 200.000 €.
- Elektronische Übermittlung von Abzug, Hinzurechnung und Rückgängigmachung des IAB.

Ein Nachweis der Investitionsabsicht ist nicht erforderlich. Der IAB wird jedoch rückgängig gemacht, falls in den drei Folgejahren nicht investiert wird in

- bewegliche Anlagegüter,
- die bis zum Ende des Folgejahrs nach der Investition
- in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs zu mindestens 90 v.H. betrieblich genutzt oder vermietet werden.

2. IAB vor Betriebseröffnung?

Ist möglich, wenn die Absicht zur Betriebseröffnung glaubhaft gemacht wird, z.B. durch

- Gewerbeanmeldung,
- Kreditantrag,
- Vorlage von Unterlagen über geplante Anschaffung oder Herstellung der wesentlichen Betriebsgrundlagen, z.B. Kostenvoranschläge, Informationsmaterial oder Bestellungen.

3. IAB bei Mitunternehmenschaften?

Für Investitionen

- im Gesellschaftsvermögen = bis 2023 Gesamthandsvermögen und
- im Sonderbetriebsvermögen.

7 g Abs.1 EStG

Für Investitionen im Gesellschaftsvermögen können IAB auch gesellschaftsbezogener abgezogen werden, wenn nicht alle Gesellschafter einen IAB abziehen wollen.

4. IAB vor Beteiligung an einer Gesellschaft?

Ist im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung nicht möglich, denn künftige Gesellschafter können nicht in die Feststellungserklärung der Mitunternehmerschaft aufgenommen werden.

Der neue Gesellschafter sei erst ab Eintritt in die Personengesellschaft als Mitunternehmer zu berücksichtigen.

5. IAB in der Einkommensteuererklärung vor Beteiligung an einer Gesellschaft?

Ist nicht möglich, da der Gesellschafter keinen eigenen Betrieb eröffne und kein Wirtschaftsgut erwerbe, sondern sich an einer Gesellschaft beteilige.

6. Entscheidung des BFH?

Kein Abzug eines IAB 2016 für Bruno,

- weder bei der PV-Anlagen GbR, denn er ist noch nicht Gesellschafter,
- noch in seiner eigenen Einkommensteuererklärung, denn er eröffnet keinen Betrieb.

7. IAB bei PV-Anlagen seit 2021?

Nur noch sinnvoll bei steuerpflichtigen Anlagen, z.B. Freilandanlagen, Anlagen mit ausschließlich eigenbetrieblicher Nutzung des erzeugten Stroms oder über den Leistungsgrenzen.

Steuerfrei sind Anlagen auf, an oder in

- Einfamilienhäusern oder Nicht-Wohngebäuden bis 30 kWp Leistung und
 - sonstigen Gebäuden bis 15 kWp Leistung je Wohn- oder Gewerbeeinheit einschließlich Nebengebäuden
- = objektbezogene Prüfung und insgesamt höchstens 100 kWp je Steuerpflichtigem oder Mitunternehmerschaft
= subjektbezogene Prüfung.

Kein IAB, wenn ausschließlich steuerfreie Anlagen betrieben werden, da keine Gewinnermittlung mehr erfolgt.

3 Nr.72 Satz 1
Buchst. a,

Buchst. b EStG

3 Nr.72 Satz 2 EStG