

Ertragsteuerliche Beurteilung von Blockheizkraftwerken

Allgemeines

Die Verfügung richtet sich an alle Kolleginnen und Kollegen, die mit der Einkommensbesteuerung befasst sind.

Mit Verfügung vom 05.08.2010, S 2190.1.1-1/3 St 32 wurde darüber informiert, dass sowohl dachintegrierte Photovoltaikanlagen als auch Blockheizkraftwerke wie selbständige, bewegliche Wirtschaftsgüter zu behandeln sind.

Die Einkommensteuer-Referatsleiter des Bundes und der Länder haben die Frage der ertragsteuerlichen Behandlung von Blockheizkraftwerken erneut erörtert und entschieden, dass die bisherige Verwaltungsauffassung aufgegeben wird.

Hinsichtlich der Behandlung von dachintegrierten Photovoltaikanlagen gilt die bisherige Rechtsauffassung.

Behandlung als unselbständiger Gebäudebestandteil

Blockheizkraftwerke sind nicht mehr wie ein selbständiges bewegliches Wirtschaftsgut zu behandeln, sondern als **wesentlicher Bestandteil des Gebäudes** anzusehen. Davon ausgenommen sind Blockheizkraftwerke, die als Betriebsvorrichtungen anzusehen sind.

Anlass hierfür war u. a. das Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 23.09.2014, Az. 3 K 2163/12 , EFG 2015 S. 19. Darin wird ausgeführt, dass der eigentliche Zweck des Blockheizkraftwerkes in der Beheizung des Gebäudes und der Versorgung desselben mit warmem Wasser liegt. Es dient damit vorrangig das Gebäude nutzbar zu machen und ist als unselbständiger Gebäudeteil anzusehen (R 4.2 Abs. 5 EStR). Im Urteilsfall führte der Ersatz der bisherigen Heizungsanlage durch ein Blockheizkraftwerk zu sofort abziehbaren Erhaltungsaufwendungen des vermieteten Objekts.

Die geänderte Verwaltungsauffassung hat zur Folge, dass Abschreibungen nach § 7 Abs. 1 bis 3 EStG nicht mehr zu gewähren sind. Ebenso ist die Bildung von Investitionsabzugsbeträgen und die Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen im Rahmen des § 7 g EStG , sowie die Gewährung einer Investitionszulage nicht mehr möglich.

Übergangsregelung

Aus Vertrauensschutzgründen wird dem Steuerpflichtigen ein **Wahlrecht** eingeräumt, die bisherige Verwaltungsauffassung weiterhin anzuwenden. Dieses Wahlrecht ist auf alle Blockheizkraftwerke anzuwenden, die **vor dem 31.12.2015 angeschafft, hergestellt oder**

Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 01.10.2015 - S 2240.1.1-6/2

St32

verbindlich bestellt worden sind. Es ist gegenüber dem Finanzamt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung oder des Feststellungsverfahrens spätestens für den Veranlagungszeitraum 2015 auszuüben.

Sonderfall: Betriebsvorrichtung

Nicht betroffen sind Fälle, in denen das Blockheizkraftwerk unmittelbar dem Gewerbe dient und damit als Betriebsvorrichtung anzusehen ist. Von einer Betriebsvorrichtung ist auszugehen, wenn der Funktionszusammenhang mit dem Gebäude in den Hintergrund tritt, z. B. wenn die erzeugte Wärme- und Stromleistung den eigenen Bedarf wesentlich übersteigt und an mehrere Grundstückseigentümer verkauft wird.

Die Anschaffungskosten sind nach den Vorschriften für selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter (§ 7 Abs. 1 bis 3 EStG) abzuschreiben.