

Regierungsratsbeschluss

vom 16. März 2020

Nr. 2020/419

KR.Nr. A 0256/2019 (FD)

Auftrag Thomas Lüthi (glp, Hägendorf): Fortschrittliche Besteuerung von Solarthermie und PV-Anlagen im Privatbesitz Stellungnahme des Regierungsrates

1. Vorstosstext

Der Regierungsrat wird beauftragt, steuerliche Hindernisse bei der Nutzung der Solarenergie zu beseitigen und dafür die notwendigen gesetzlichen Grundlagen zu schaffen:

1. Durch Prüfung aktueller Bundesgerichtsentscheide und Anpassung der Rechtslage: Streichung von bisher steuerlich berücksichtigten Eigenmietwerten bei PV- und Solarthermie-Anlagen, Einstufung der PV-Einspeisevergütung als Nebenerwerb, Einteilung von PV-Aufdachanlagen zur Fahrhabe.
2. Bei PV-Anlagen auf Neubauten ohne möglichen Steuerabzug für Umwelt- und Energiesparmassnahmen ist eine Aufrechnung aller getätigten Netto-Investitionen (inkl. aller zugehörigen Geräte und damit verbundenen Installationen, exkl. Förderbeiträge) gegen die durch die PV-Einspeisevergütung erzielten Erträge nach Vorbild des Kantons Graubünden zu erlauben.

2. Begründung

Das Bundesgericht hat kürzlich festgestellt, dass die Erhöhung des Eigenmietwerts durch eine PV-Anlage rechtswidrig ist. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Anlage ins Dach integriert, oder darauf aufgebaut worden ist. Aufgrund der ähnlichen Ausgangslage, der Wärmegewinnung statt Energiegewinnung, sollte bei Solarthermie gleich vorgegangen werden. Ausserdem wurde festgestellt, dass für die PV-Einspeisevergütung nur die Einkommensgeneralklausel von Art. 16 Abs. 1 DBG als Auffangtatbestand als Besteuerungsgrundlage infrage kommt. Der Kanton Bern wird als Sofortmassnahme per 2020 daher alle durch PV-Anlagen erhöhten Eigenmietwerte korrigieren lassen. Es ist zu prüfen, inwiefern die Feststellungen der Bundesgerichts-Entscheide auch für den Kanton Solothurn übernommen werden können, damit steuerliche Hindernisse beim Einsatz von Erneuerbaren Energien beseitigt werden können.

Eines der grössten Hindernisse ist noch ungelöst: Die derzeitige Gesetzeslage benachteiligt private Liegenschaftsbesitzer mit PV-Anlagen auf neuen Gebäuden massiv. Denn Investitionskosten für PV-Anlagen auf Häusern neuer als fünf Jahre sind nicht von den Steuern abziehbar, die Erträge aus der Einspeisevergütung müssen aber vom ersten Franken an versteuert werden. Die Höhe der Besteuerung über die Betriebslaufzeit kann bei diesen betroffenen PV-Anlagen bis zu doppelt so hoch ausfallen, wie die Förderung durch die Einmalvergütung (EIV) des Bundes. Warten die Bauherren der neuen Häuser fünf Jahre mit dem Erstellen einer PV-Anlage, so sind zwar Steuerabzüge möglich, diese werden aber durch Folgekosten des für die nachträgliche Installation benötigten Gerüsts und mobilen Kranes gleich wieder neutralisiert. Trotzdem wird von Bauplanern teilweise empfohlen, fünf Jahre mit der Installation von Photovoltaik zu warten, damit die Steuerabzüge geltend gemacht werden können. Dieses Hindernis kann im Hinblick auf die Energiewende nicht im Sinne des Gesetzgebers sein. Die Bündner Lösung für die Besteuerung der Erträge aus dem Stromverkauf sieht so aus, dass die Erträge der Anlagen zwar nach wie vor als Einkommen gelten, steuerbar wird dieses aber erst dann, wenn die seit Inbetrieb-

nahme zusammengezählten Erträge die Investitionskosten abzüglich Förderbeiträge übersteigen. Diese Lösung ist daher auch mit der vertikalen Steuerharmonisierung kompatibel, da kein zusätzlicher unzulässiger Steuerabzug geschaffen wird. Beim privaten Wertschriftenhandel wendet die kantonale Steuerverwaltung bereits selektiv ein ähnliches System an, was die Machbarkeit in der Praxis unterstützt.

Urteile 2C_510/2017 und 2C_511/2017 vom 16. September 2019

Kanton GR, Praxisfestlegungen Liegenschaftsunterhalt Abschnitt 4.1.2, Seite 9

<https://www.gr.ch/DE/institutionen/verwaltung/dfg/stv/Praxisfestlegungen/035-01.pdf>

3. Stellungnahme des Regierungsrates

3.1 Urteile des Bundesgerichtes 2C_510/2017 und 2C_511/2017 vom 16. September 2019

In zwei kürzlich ergangenen Urteilen hat sich das Bundesgericht verschiedentlich zur steuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen geäußert. So führte es namentlich aus, nur weil die Kosten für die Erstellung der Anlage bei der Einkommenssteuer als Unterhaltskosten abgezogen werden können, seien Photovoltaikanlagen nicht automatisch im unbeweglichen Vermögen zu besteuern. Vielmehr seien die Kantone zwar verpflichtet, die Photovoltaikanlagen im Vermögen zu besteuern. Sie seien aber autonom in der Frage, wie sie den Vermögenssteuerwert einer Photovoltaikanlage festlegen, d.h. ob sie diese im Rahmen der amtlichen Bewertung von Liegenschaften oder stattdessen auch im Rahmen des ordentlichen Steuererklärungsverfahrens als selbständige Gegenstände im Vermögen besteuern wollen. Das Bundesgericht schützte den Entscheid des Bernischen Verwaltungsgerichtes, wonach die Photovoltaikanlage im vorliegenden Fall (konkret ging es um eine nicht eingemauert oder ins Dach eingelassene, sondern bloss mittels Schrauben auf mechanische und wieder ablösbare Art mit dem Dach verbundene Photovoltaik-Anlage) als beweglicher Gegenstand zu versteuern sei.

Das Bundesgericht hielt sodann fest, dass Entschädigungen für die Lieferung von Strom (Einspeisevergütungen und der Erlös aus Direktvermarktung des erzeugten Stroms) nicht als Vermögensertrag i.S.v. Art. 20 oder Art. 21 DBG (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer; SR 642.11) qualifizieren würden. Dies, weil Art. 7 Abs. 1 StHG (Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden; SR 642.14) bzw. Art. 21 Abs. 1 lit. a DBG keine Rechtsgrundlage biete, um Einspeisevergütungen als Vermögensertrag zu erfassen. Einzig wenn die Photovoltaikanlage als Ganzes vermietet oder verpachtet oder auf andere Weise zur Nutzung überlassen werden, würden die Erträge daraus Vermögensertrag nach Art. 21 Abs. 1 lit. a DBG (sofern die Photovoltaikanlage Bestandteil einer Liegenschaft ist) bzw. Art. 20 Abs. 1 lit. d DBG (bei einer mobilen Anlage) darstellen. Ist dies nicht der Fall, liege bei der Gewinnung von Solarstrom vielmehr Einkommen aus selbständiger (Neben-)Erwerbstätigkeit vor (Art. 18 Abs. 1 DBG bzw. 8 StHG), wenn diese gewerbsmässig erfolge. Erfolge die Stromerzeugung hingegen nicht kommerziell, komme für die Besteuerung von Einspeisevergütungen einzig die Einkommensgeneralklauseln von Art. 16 Abs. 1 DBG als Auffangtatbestand als Besteuerungsgrundlage infrage. Weil Einspeisevergütungen demnach nicht als Vermögensertrag qualifizieren würden, könne der selbst erzeugte Strom auch nicht der Eigenmietwertbesteuerung gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG unterliegen.

3.2 Besteuerung im Kanton Solothurn

3.2.1 Photovoltaikanlagen

Im Kanton Solothurn wurden Entschädigungen aus der kostendeckenden Einspeisevergütung (KEV) bis anhin als steuerbares Einkommen aus unbeweglichem Vermögen (Art. 21 Abs. 1 lit. a

DBG resp. § 27 Abs. 1 lit. a StG [Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern; BGS 614.11]) besteuert. Diese Auffassung vertrat auch das kantonale Steuergericht. Aufgrund der neusten bundesgerichtlichen Rechtsprechung werden diese Einkünfte vom Steueramt des Kantons Solothurn künftig als Einkommen gemäss Art. 16 Abs. 1 DBG resp. § 21 Abs. 1 StG besteuert. Eine Änderung an den gesetzlichen Grundlagen ist dazu weder notwendig noch angezeigt.

Soweit eine Photovoltaikanlage Bestandteil der Liegenschaft bildet, bei Anlagen auf dem eigenen Grundstück die Regel, erhöht sich durch die Installation dessen Steuerwert. Das Steueramt des Kantons Solothurn hat die ihm bekannten Photovoltaikanlagen bislang auf der Katasterschätzung separat ausgewiesen, damit diese nicht in die Eigenmietwertberechnung mit einfließen. Nur auf diese Weise konnte eine mögliche Doppelbesteuerung der Erträge (Eigenmietwert und Einkommen aus unbeweglichem Vermögen) verhindert werden. Im Ergebnis unterlag der selbst erzeugte Strom im Kanton Solothurn bisher nicht der Eigenmietwertbesteuerung, weshalb die neusten Urteile des Bundesgerichtes in diesem Punkt zu keinen Änderungen Anlass geben.

Bildet eine Photovoltaikanlage keinen Bestandteil einer Liegenschaft, ist sie als bewegliches Vermögen zu besteuern. Den Steuerpflichtigen steht der diesbezügliche Nachweis offen. Ob eine Photovoltaikanlage als bewegliches oder als unbewegliches Vermögen besteuert wird, hat auf die Höhe der Besteuerung grundsätzlich keinen Einfluss und wird von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung auch nicht vorgeschrieben. Einzig bei der Steuerauscheidung folgen bewegliches und unbewegliches Vermögen unterschiedlichen Regelungen.

3.2.2 Solarthermie-Anlagen

Solarthermieanlagen sind primär auf die Wärmebereitstellung zur Warmwasseraufbereitung oder Heizungsunterstützung ausgelegt, und nicht - wie eine Photovoltaikanlage - auf die Produktion von Strom. Investitionen in eine Solarthermie-Anlage stellen ebenfalls abzugsfähige Investitionen für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen dar. Im Unterschied zu Photovoltaikanlagen wurden Solarthermieanlagen bislang bei der Katasterschätzung nicht separat ausgewiesen, weshalb der Wert dieser Anlagen in die Eigenmietwertberechnung mit eingeflossen ist. Neuerdings werden auch Solarthermieanlagen separat ausgewiesen und von der Eigenmietwertbesteuerung ausgenommen, wodurch sie letztlich gleich besteuert werden wie Photovoltaikanlagen.

3.3 Investitionskosten bei Neubauten

Nach Art. 1 der Liegenschaftskostenverordnung (SR 642.116) ist ein Abzug von energiesparenden Investitionen nur möglich beim Ersatz von veralteten sowie bei der erstmaligen Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden. Wie bereits das Bundesgericht wiederholt festgehalten hat, ist der Sinn der Regelung, einen Anreiz zu schaffen, bestehende, energietechnisch schlechte Bausubstanz bzw. energietechnisch veraltete Installationen möglichst auf den modernen Stand der Technik zu bringen. Entsprechend ist ein Abzug für solche Massnahmen nicht bei einem Neubau möglich. Ferner ist zu bedenken, dass sich das Einkommenssteuerrecht schlecht dazu eignet, energiepolitische und damit ausserfiskalische Zielsetzungen zu verfolgen. Allgemein sind finanzielle Beiträge im Investitionszeitpunkt effizienter als Steuervergünstigungen, die sich viel später auswirken. Zudem kommen solche Vergünstigungen leistungsfähigen Pflichtigen dank der progressiven Tarife in stärkerem Ausmass zugute als einkommenschwachen, weil Erstere den Abzug von ihrer hohen Bemessungsgrundlage vornehmen können (zum Ganzen: BGer 2C_727/2012 E. 2.2.1 ff.). Diese Überlegungen führen dazu, dass ein Abzug bei einem Neubau nicht möglich ist. Als Neubauten sind auch die sogenannten Ersatzneubauten, also die vollständige Sanierung mit Auskernung bestehender Gebäude, zu behandeln, ebenso Gebäude, die in den letzten fünf Jahren fertig gestellt worden sind. Die Installationskosten, soweit sie der Eigentümer selbst trägt, stellen Anlagekosten dar und können bei ei-

nem späteren Verkauf der Liegenschaft bei der Grundstückgewinnsteuer steuermindernd abgezogen werden.

Der Abzug von Kosten für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen gemäss Art. 9 Abs. 3 StHG ist eine sog. „Vollregelung“. Der Kanton Solothurn hat diesen Abzug in das kantonale Recht übernommen, ist dabei aber gehalten, sich streng an die bundesrechtliche Bestimmung im StHG anzulehnen. Es besteht somit kein Regelungsspielraum. Wie bereits erwähnt, würde die Abzugsmöglichkeit bei einem Neubau dem Sinn und Zweck der Regelung widersprechen. Auch bei der direkten Bundessteuer werden bei Neubauten keine Abzüge gewährt. Ferner hat das Bundesgericht die mangelnde Abzugsfähigkeit bei einem Neubau bzw. bis zu fünf Jahre nach einem Neubau bestätigt (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C_727/2012 vom 18. Dezember 2012 E. 2.2.2 ff.).

Im Unterschied zum Kanton Solothurn hat der Kanton Graubünden den Steuerabzug für Umwelt- und Energiesparmassnahmen nicht ins kantonale Recht übernommen. Folglich sind auch bei bestehenden Bauten keine derartigen Investitionskosten abziehbar. Gewissermassen aus Ausgleich entsteht beim Kanton Graubünden aber ein steuerbares Einkommen aus dem Verkauf von Strom erst dann, wenn die kumulierten Erträge die Investitionskosten übersteigen. Diese Lösung gilt bei Neubauten wie auch bei bestehenden Gebäuden.

Das System des Kantons Solothurn ist somit nicht vergleichbar mit demjenigen des Kantons Graubünden. Weil in dieser Frage kein Handlungsspielraum besteht, können in dieser Frage keine Zwischenlösungen geschaffen werden. Letztlich erachten wir die bestehende Regelung des Kantons Solothurn als sachgerecht. Sie stimmt mit dem übergeordneten Recht sowie der Rechtsprechung überein. Zudem erweist sie sich auch als investitionsfreundlicher, sind doch die Investitionskosten einer Photovoltaikanlage im Kanton Solothurn im Unterschied zum Kanton Graubünden abziehbar.

4. Antrag des Regierungsrates

Nichterheblicherklärung.



Andreas Eng
Staatsschreiber

Vorberatende Kommission

Finanzkommission

Verteiler

Finanzdepartement
Steueramt (20)
Aktuarin FIKO
Parlamentdienste
Traktandenliste Kantonsrat