

Betrieb einer Photovoltaikanlage**§ 27 Nr. 4**
Einzelfragen Nr. 1
(Steuererklärung Ziff. 350,
Formular Liegenschaften)**Gesetzliche Grundlagen**

- § 21 StG ¹ Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Vorbehalten ist § 32.
- § 27 StG ¹ Steuerbar sind die Erträge aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere
- a) alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung;
 - b) der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen;
 - c) Einkünfte aus Baurechtsverträgen;
 - d) Einkünfte aus eigener oder vertraglicher Ausbeutung von Kies, Sand und anderen Bestandteilen des Bodens.
- § 39 StG ³ Bei Liegenschaften können abgezogen werden
- d) die Kosten für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen an bestehenden Bauten gemäss Regelung durch das Eidgenössische Finanzdepartement;
- § 62 StG ¹ Grundstücke und Gebäude werden zum Katasterwert bewertet.
- ² Der Katasterwert wird unter Berücksichtigung des Verkehrs- und des Ertragswertes festgelegt. Öffentlich-rechtliche Eigentumsbeschränkungen, insbesondere zu Gunsten des Natur- und Heimatschutzes, sind angemessen zu berücksichtigen.
- ³ Der Kantonsrat bestimmt, in welchem Mass für die einzelnen Arten von Grundstücken und Gebäuden dem Verkehrs- und dem Ertragswert Rechnung zu tragen ist.
- Art. 16 DBG ¹ Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte.

Art. 21 DBG

¹ Steuerbar sind die Erträge aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere:

- a. alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung;
- b. der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen;
- c. Einkünfte aus Baurechtsverträgen;
- d. Einkünfte aus der Ausbeutung von Kies, Sand und anderen Bestandteilen des Bodens.

Art. 32 DBG

³ Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Zudem können die Kantone Abzüge für Umweltschutz, Energiesparen und Denkmalpflege vorsehen. Bei den drei letztgenannten Abzügen gilt folgende Regelung:

- a. Bei den Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, bestimmt das Eidgenössische Finanzdepartement in Zusammenarbeit mit den Kantonen, welche Investitionen den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können; den Unterhaltskosten gleichgestellt sind auch die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau.

Weitere gesetzliche Grundlagen

- Steuerverordnung Nr. 16: Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Liegenschaften im Privatvermögen vom 28. Januar 1986 (BGS 614.159.16, StVO Nr. 16)
- Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer vom 9. März 2018 (SR 642.116, Liegenschaftskostenverordnung, LKV)
- Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien vom 24. August 1992 (SR 642.116.1)
- Verordnung der ESTV über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer vom 24. August 1992 (SR 642.116.2, ESTV-Liegenschaftskostenverordnung)
- Verordnung über die Förderung der Produktion von Elektrizität aus erneuerbaren Energien vom 1. November 2017 (SR 730.03 Energieförderungsverordnung, EnFV)

Weitere Grundlagen

- Schweizerische Steuerkonferenz SSK: Analyse zur steuerrechtlichen Qualifikation von Investitionen in umweltschonende Technologien wie Photovoltaikanlagen, aktualisierte Fassung vom 27. August 2020 (zit.: Analyse SSK)

Inhalt

1	Einleitung.....	3
1.1	Begriff und Definition	3
1.1.1	Bauformen	4
1.1.2	Sachenrechtliche Qualifikation von Photovoltaikanlagen.....	4
1.1.3	Kosten und Vergütungen	5
1.2	Stromspeichergeräte	5
2	Grundstücke im Privatvermögen.....	6
2.1	Steuerwert	6
2.2	Investitions- und Unterhaltskosten	6
2.3	Subventionen / Investitionshilfen.....	7
2.4	Einmalvergütung.....	7
2.5	Einspeisevergütung	7
2.6	Eigenmietwert.....	8
3	Grundstücke im Geschäftsvermögen	8
3.1	Steuerwert	8
3.2	Investitions- und Unterhaltskosten	8
3.3	Subventionen / Investitionshilfen.....	8
3.4	Einmalvergütung.....	8
3.5	Einspeisevergütung.....	9
4	Anlagen auf fremden Grundstücken	9
5	Steuerausscheidung	10
5.1	Steuerausscheidung im Privatvermögen	10
5.2	Steuerausscheidung im Geschäftsvermögen	10
6	Direkte Bundessteuer.....	10

1 Einleitung

1.1 Begriff und Definition

Eine Photovoltaikanlage (kurz: PVA) ist eine Solarstromanlage, die mittels Solarzellen einen Teil der Sonnenstrahlung in elektrische Energie umwandelt. Demgegenüber sind Solarthermieanlagen primär auf die Wärmebereitstellung zur Warmwasseraufbereitung oder Heizungsunterstützung ausgelegt, und nicht – wie eine PVA – auf die Produktion von Strom. PVA sowie Solarthermieanlagen werden steuerrechtlich gleichbehandelt. Der Einfachheit halber wird deshalb im Folgenden nur auf PVA eingegangen.

1.1.1 Bauformen

PVA können in verschiedenen Formen errichtet bzw. mit einem Gebäude oder dem Boden verbunden werden:

- Integrierte (eingebaute) PVA: Anlagen, die in Bauten integriert sind und neben der Stromproduktion zusätzlich dem Wetterschutz, dem Wärmeschutz oder der Absturzsicherung dienen. Sie ersetzen die Gebäudehülle (Fassade bzw. Dach) oder Balkonbrüstungen.
- An- oder aufgebaute PVA: Anlagen, die konstruktiv mit Bauten oder sonstigen Infrastrukturanlagen verbunden sind und einzig der Stromproduktion dienen, beispielsweise auf Flachdächern mittels Befestigungssystemen oder auf einem Ziegeldach montierte Module. Darunter fallen auch auf einem Flachdach aufgeständerte PVA, die durch ihr eigenes Gewicht oder durch die zum Dach gehörende Kiesschicht gehalten werden und Winddruck und Windsog Widerstand leisten.
- Freistehende PVA: Sie besitzen keine konstruktive Verbindung zu Bauten und werden z.B. in Gärten oder auf Brachland erstellt.

1.1.2 Sachenrechtliche Qualifikation von Photovoltaikanlagen

Bei einer mit dem Gebäude verbundenen PVA kann es sich entweder um einen **Bestandteil des Gebäudes** und damit des Grundstücks handeln oder um **Fahrnis**. Etwas Drittes gibt es nicht (HÜRLIMANN/OSWALD, die Photovoltaikdienstbarkeit – ausgewählte sachenrechtliche Fragen, ZBJV 150 (2014), S. 700 ff., auch zum Folgenden). Fahrnis sind nach allgemeiner Umschreibung Sachen, die ihre räumliche Lage ohne Substanzverlust beliebig ändern können. Bestandteil einer Sache ist gemäss Art. 642 Abs. 2 ZGB alles, was nach der am Orte üblichen Auffassung zu ihrem Bestande gehört und ohne ihre Zerstörung, Beschädigung oder Veränderung nicht abgetrennt werden kann. Erforderlich ist einerseits eine äusserliche, körperliche Verbindung zwischen Sachteil und Hauptsache und andererseits eine innere, im Sinne einer dauernden Verbindung.

Sowohl bei integrierten als auch bei an- oder aufgebauten PVA besteht regelmässig eine äussere Verbindung. Das gilt auch bei Anlagen auf Flachdächern, deren Befestigung einzig über die Schwerkraft erfolgt. Eine innere Verbindung liegt nur vor, wenn Hauptsache und Bestandteil eine dauerhafte Einheit bilden. Das trifft bei integrierten PVA zweifellos zu, sind sie doch ein unverzichtbares Element der Gebäudehülle (Dach, Fassade) oder haben eine andere, dauernde Funktion am Bau (z.B. Balkonverkleidung). Die innere Verbindung liegt auch dann vor, wenn der produzierte Strom (zum Teil auch) zur Versorgung des Gebäudes dient. Die dauerhafte Verbindung fehlt jedoch, wenn die Sache nur zu einem vorübergehenden Zweck eingefügt ist, insbesondere, wenn sie ein Dritter dank eines befristeten Nutzungsrechts aufbaut und sie ausschliesslich für eigene Zwecke verwendet. Bei PVA ist darum die Dauerhaftigkeit im Sinne des Sachenrechts zu verneinen, wenn der Berechtigte sie nach Ablauf des Nutzungsrechts wieder abbauen und entfernen muss. Hingegen kann sie bejaht werden, wenn die Parteien vereinbaren, dass der Grundeigentümer sie nach Ablauf des Nutzungsrechts weiterverwenden kann.

Ergänzend zu der Definition der Bestandteile im ZGB gelten gemäss § 226 EG ZGB als Bestandteile eines Grundstücks insbesondere alles, was in oder an einem Gebäude erd-, mauer-, niet- oder nagelfest ist sowie die einer Liegenschaft dienenden Leitungen für Wasser, Heizungen, Gas, Elektrizität und dergleichen.

Somit gilt der wohl häufigste Fall, nämlich die dem Hauseigentümer gehörende **Aufdachanlage**, in aller Regel als Bestandteil des Gebäudes: Die Anlage dient entweder der Stromversorgung des Gebäudes oder mit ihr werden zusätzliche Einnahmen erzielt, was letztlich die wirtschaftliche Bedeutung des Gebäudes erhöht. Die Anlagen werden sodann mit der Absicht bleibender Verbindung erstellt, zumal die Anschaffungskosten amortisiert werden müssen. Auch eine Aufdachanlage besteht – nebst den Solarmodulen – zudem aus weiteren Anlageteilen wie Wechselrichter, Kabel, Schalter, Leitungsanlagen usw., welche vor der Inbetriebnahme in einem Gebäudeinneren verlegt, eingerichtet und installiert werden. Die Abtrennung einer Solaranlage führt damit unweigerlich zu gewissen unvermeidlichen Beschädigungen i.S.v. Art. 642 Abs. 2 ZGB am Gebäude und/oder an der Solaranlage (zum Ganzen: STEPHANIE HRUBESCH-MILLAUER, die sachenrechtliche Einordnung von [gebäudeintegrierten und additiven] Solarenergieanlagen, in: AJP 2015, S. 351, 357 ff.).

1.1.3 Kosten und Vergütungen

Mit der Revision des Energiegesetzes per 1. Januar 2018 (EnG; SR 730.0) änderte auch das Vergütungssystem für PVA. Künftig sind drei Förderinstrumente für PVA vorgesehen:

- Einmalvergütung für kleine Anlagen (KLEIV) für PVA unter 100 kW, sofern die Mindestgrösse von 2 kW erreicht wird.
- Einmalvergütung für grosse Anlagen (GREIV) für PVA zwischen 100 kW bis 50 MW.
- Einspeisevergütung (KEV) für Anlagen mit einer Leistung ab 100 kW.

1.2 Stromspeichergeräte

Das Steuergericht hat mit Urteil vom 23. Mai 2022 (SGSTA.2021.40) seine bisherige Praxis bezüglich der Abzugsfähigkeit von Stromspeichergeräten geändert. Der Einbau von Speichereinheiten im Verbund mit erneuerbaren Energieerzeugungsanlagen trägt zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien bei, insbesondere wenn der Speicher mit einer intelligenten Steuerung verbunden ist, die dazu dient, die Energieverluste der Anlage (Clipping) möglichst zu vermeiden. Die Investitionen in Energiespeicheranlagen gelten daher als abziehbare Energiespar- und Umweltschutzmassnahme.

Die Batterie wird zum Katasterwert bewertet. Der anteilige Steuerwert der Batterie wird bei der Katasterschätzung gesondert ausgewiesen. Er fliesst in die Eigenmietwertberechnung der Liegenschaft mit ein.

2 Grundstücke im Privatvermögen

2.1 Steuerwert

In sachenrechtlicher Hinsicht können PVA je nach Ausgestaltung entweder Bestandteil eines Gebäudes und damit des Grundstücks oder Fahrnis bilden (siehe dazu vorstehend Ziff. 1.1.2). Mit BGer 2C_510/2017 und 2C_511/2017 vom 16. September 2019 hat das Bundesgericht festgehalten, dass PVA zwar der Vermögenssteuer unterliegen, die Kantone jedoch autonom darin sind, wie sie deren Vermögenssteuerwert festlegen (a.a.O., E. 6.2). Dabei muss die steuerrechtliche Bewertung von PVA nicht notwendigerweise an deren zivilrechtliche Qualifikation anknüpfen. Eine PVA kann somit entweder im Rahmen der Katasterschätzung oder stattdessen auch als selbständiger Gegenstand im Vermögen besteuert werden. Dennoch ist es sachgerecht, nicht ohne Not von der zivilrechtlichen Qualifikation abzuweichen.

PVA gelten sachenrechtlich in aller Regel als Bestandteil eines Gebäudes (vgl. dazu Ziff. 1.1.2), weshalb deren steuerrechtliche Beurteilung analog erfolgt. Durch die Installation einer PVA erhöht sich somit bei Anlagen auf dem eigenen Grundstück dessen Katasterwert. Der anteilige Steuerwert der PVA wird dabei gesondert ausgewiesen.

2.2 Investitions- und Unterhaltskosten

Bei den Investitionskosten handelt es sich um wertvermehrnde Aufwendungen (Anlagekosten). Die steuerrechtlichen Bestimmungen sehen vor, dass Investitionen, die zur Nutzung erneuerbarer Energien beitragen, den Unterhaltskosten gleichgestellt und entsprechend abziehbar sind. Diese Massnahmen beziehen sich allerdings nur auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden (Art. 1 Abs. 1 LKV). Zu den Installationen auf oder an bestehenden Bauten können auch freistehende Anlagen auf dem gleichen Grundstück gezählt werden. Werden die Massnahmen durch öffentliche Gemeinwesen subventioniert, so kann die steuerpflichtige Person nur die Kosten abziehen, die sie selbst trägt (Art. 1 Abs. 2 LKV; § 6 Abs. 4 StVO Nr. 16).

Demgegenüber sind die Kosten für Installationen auf oder an Neubauten den abzugsfähigen Unterhaltskosten nicht gleichgestellt. Als Neubauten sind auch die sogenannten Ersatzneubauten und wirtschaftlichen Neubauten (vgl. ausführlich dazu StB SO § 39 Nr. 2) 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 einem späteren Verkauf der Liegenschaft bei der Grundstücksgewinnsteuer steuermindernd abgezogen werden.

Die Kosten für den Unterhalt bestehender PVA (Reparatur, Renovation, Ersatz) können wie die übrigen Liegenschaftsunterhaltskosten zum Abzug gebracht werden. Für die Abgrenzung zwischen abziehbaren und nicht abziehbaren Unterhaltskosten wird auf die Ausführungen im Steuerbuch § 39 Nr. 2 verwiesen. Hingegen sind Abschreibungen, mit denen der Entwertung der Anlage Rechnung getragen werden soll, im Privatvermögen ausgeschlossen (Urteil KSG SGSTA.2014.63 vom 12. Januar 2015; Analyse SSK, Ziff. 2.3).

Können die Kosten für Energie- und Umweltschutzmassnahmen im Rechnungsstellungsjahr nicht vollständig berücksichtigt werden, so können die verbleibenden Kosten ab der Steuerperiode 2020 auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden übertragen werden (§ 39 Abs. 3^{bis} StG und § 8^{bis} StVO Nr. 16). Siehe hierzu die Ausführungen im Steuerbuch § 39 Nr. 2.

2.3 Subventionen / Investitionshilfen

Unter Subventionen / Investitionshilfen fallen die Fördermittel von Bund und dem Kanton Solothurn im Rahmen des Gebäudeprogramms bezüglich Gebäudehülle, Haustechnik sowie Anschluss an anerkannte Wärmenetze.

Sind die Investitionskosten steuerlich abzugsfähig und werden die in der gleichen Steuerperiode ausbezahlten Subventionen / Investitionshilfen direkt von den Investitionskosten abgezogen, kann nur die Netto-Investition vom Einkommen abgezogen werden. Die Subventionen / Investitionshilfen sind diesfalls nicht separat zu besteuern. Fallen die Subventionen / Investitionshilfen jedoch nicht im selben Jahr an wie die Investitionskosten, unterliegen sie im Jahr der Ausrichtung der Einkommenssteuer.

Sind die Investitionskosten steuerlich nicht abzugsfähig (d.h. bei (wirtschaftlichen) Neubauten resp. Ersatzneubauten), unterliegen die Subventionen / Investitionshilfen nicht der Einkommenssteuer, vermindern jedoch die Anlagekosten und erhöhen damit bei einer Weiterveräusserung die geschuldete Grundstückgewinnsteuer.

2.4 Einmalvergütung

Unter Einmalvergütungen (EIV) fallen Investitionsbeiträge an Anlagebetreiber von Photovoltaikanlagen aller Grössen. Photovoltaik wird in der Schweiz auf Bundesebene durch die Pronovo AG gefördert. Zusätzlich gibt es Förderprogramme einzelner Kantone, Gemeinden und Energieversorger.

Sind die Investitionskosten steuerlich abzugsfähig und wird die Einmalvergütung für PVA direkt von den Investitionskosten abgezogen, kann nur die Netto-Investition vom Einkommen abgezogen werden. Die Einmalvergütung ist diesfalls nicht separat zu besteuern.

Fallen die abzugsfähigen Investitionskosten nicht im selben Jahr an wie die Einmalvergütung oder sind die Investitionskosten nicht abzugsfähig, unterliegt die Einmalvergütung der Einkommenssteuer. Diese ist im Jahr der Ausrichtung voll zu besteuern. Die Einmalvergütung wird somit nicht als Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen nach § 46 StG besteuert.

2.5 Einspeisevergütung

Nach neuester bundesgerichtlicher Rechtsprechung können Einspeisevergütungen mangels entsprechender Rechtsgrundlage nicht als Vermögensertrag erfasst werden (BGer 2C_510/2017 und 2C_511/2017, E. 7.2 vom 16. September 2019). Bei nicht kommerzieller Stromerzeugung sind die Vergütungen deshalb nach § 21 Abs. 1 StG mit der Einkommensgeneralklausel als übriges Einkommen zu besteuern.

Es gibt verschiedene Einspeisevergütungssysteme: Entweder wird der gesamte produzierte Strom in das Netz eingespeist und im Gegenzug wird für den Eigengebrauch wiederum Strom bezogen, oder es wird nur der nicht eigens verbrauchte Strom verkauft. Bei beiden Systemen wird letztlich besteuert, was in das Stromnetz eingespeist und entsprechend vergütet wird.

2.6 Eigenmietwert

Bei Anlagen auf dem eigenen Grundstück stellt sich die Frage, ob der eigens verbrauchte Strom der Eigenmietwertbesteuerung unterliegt. Nach Ansicht des Bundesgerichtes kann der selbst erzeugte Strom jedoch nicht der Eigenmietwertbesteuerung gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG unterliegen, weil Einspeisevergütungen nicht als Vermögensertrag qualifizieren (BGer 2C_510/2017 und 2C_511/2017, E. 7.2.3). Bei der Katasterschätzung werden PVA separat ausgewiesen und fliessen nicht in die Eigenmietwertberechnung mit ein.

3 Grundstücke im Geschäftsvermögen

3.1 Steuerwert

Soweit die PVA Bestandteil der Geschäftsliegenschaft bildet, was bei Anlagen auf dem eigenen Grundstück die Regel ist, erhöht sich durch die Installation dessen Steuerwert.

PVA können im Jahr der Erstellung und in den beiden nächsten Jahren um höchstens 50 % vom Buchwert resp. 25 % des Anschaffungswertes abgeschrieben werden. Ab dem vierten Jahr beträgt die zulässige Abschreibung 25 % des Buchwertes resp. 12.5 % des Anschaffungswertes (§ 16 Abs. 3 VV StG; StB SO § 35 Nr. 1).

3.2 Investitions- und Unterhaltskosten

Bei Liegenschaften im Geschäftsvermögen bildet die dazu gehörende PVA ebenfalls Geschäftsvermögen. Die Investitionen stellen Anlagekosten dar und sind im Bruttobetrag (ohne Abzug der daran geleisteten Subventionen) zu aktivieren.

Die Unterhaltskosten stellen geschäftsmässig begründeten Aufwand dar. Ordentliche, pauschale Abschreibungen sind zulässig.

3.3 Subventionen / Investitionshilfen

Subventionen / Investitionshilfen zählen zu den Einkünften, sie können aber als Sofortabschreibungen einkommenssteuerneutral verbucht werden (Analyse SSK, Ziff. 3.2 f.).

3.4 Einmalvergütung

Ausbezahlte Einmalvergütungen für PVA werden analog wie geleistete Subventionen im Rahmen des Gebäudeprogramms vom Bund und dem Kanton Solothurn behandelt: Die ganze PVA ist bei der Erstellung zu aktivieren und kann gemäss den Vorgaben in § 16 Abs. 3 VV StG abgeschrieben werden. Eine Einmalvergütung ist im Zeitpunkt der Zahlung

als Ertrag zu erfassen, welcher mittels einer (ausser-)ordentlichen Abschreibung kompensiert werden kann. Weil eine ausbezahlte Einmalvergütung in der Regel rund 30 % der Investitionskosten beträgt, kann eine Auszahlung im Erstellungsjahr mit dem maximal zulässigen Abschreibungssatz von 50 % (über-)kompensiert werden. Eine spätere Auszahlung kann entweder durch das noch nicht ausgereizte Abschreibungspotential oder durch eine ausserordentliche Abschreibung in maximal der Höhe der Einmalvergütung kompensiert werden.

3.5 Einspeisevergütung

Die Vergütung aus Einspeisung (Direktvermarktung oder kostendeckende Einspeisevergütung) stellt Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit dar bzw. bei juristischen Personen Geschäftsertrag. Die Kosten der selbst verbrauchten Energie gehören zum geschäftsmässig begründeten Aufwand. Bei einem Verbrauch für private Zwecke liegt eine steuerbare Privatentnahme vor.

4 Anlagen auf fremden Grundstücken

Anlagen auf fremden Grundstücken bzw. Dächern sind keine Seltenheit und kommen in unterschiedlichster Ausprägung vor.

Beispiele:

- Einige, jedoch nicht alle, Aktionäre einer Immobiliengesellschaft errichten auf dem Dach des von ihnen bewohnten Mehrfamilienhauses im Eigentum der Immobiliengesellschaft eine PVA.
- Ein Gewerbetreibender erstellt und betreibt mit Zustimmung des Eigentümers auf der gemieteten Geschäftsliegenschaft eine PVA.
- Ein im Energiebereich tätiges Unternehmen lässt sich von zahlreichen Grundeigentümern (insb. Landwirte oder andere Unternehmen) das Recht einräumen, auf den Dächern der Gewerbe- oder Industriegebäude PVA zu errichten und zu betreiben.

Das Recht, auf dem fremden Dach eine PVA zu erstellen und zu betreiben, kann auf verschiedene Weise ausgestaltet sein, wobei die Vermietung oder Verpachtung einer PVA wohl im Vordergrund steht.

Nach Praxis des Solothurnischen Steuergerichts ist regelmässig von einer selbständigen Erwerbstätigkeit auszugehen, wenn die Anlage auf einer fremden Liegenschaft erstellt worden ist (Urteil KSG SGSTA.2015.34; BST.2015.31 vom 11. Januar 2016). Es gelten hierbei die Kriterien der selbständigen Erwerbstätigkeit (vgl. dazu StB SO § 23 Nr. 1). Der Ertrag einer PVA auf einem fremden Grundstück ist demnach als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu versteuern. Die Steuerpraxis lässt die Aktivierung von PVA zu, die ein Unternehmen auf einem fremden Dach errichtet und an der es ein ausschliessliches Nutzungsrecht hat. Die eigenen Kosten für Betrieb, Versicherung und Unterhalt der Anlage gelten als geschäftsmässig begründeter Aufwand.

Eine PVA, die wirtschaftlich und steuerlich ein Aktivum der Anlageerstellerin darstellt, kann konsequenterweise nicht zugleich als Vermögen des Hauseigentümers erfasst werden. Entsprechend kann der Eigentümer im Veranlagungsverfahren nachweisen, dass er wirtschaftlich nicht bzw. noch nicht an der PVA berechtigt ist. Ist dieser Nachweis erbracht, wird die PVA bis zum Übergang in das unbeschwerte Eigentum von der Vermögensbesteuerung ausgenommen. Wenn die Anlageerstellerin die PVA aktiviert und über die entsprechende Dauer abschreibt, kann sie der Grundstückseigentümer nicht auch noch als Investitionskosten für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen abziehen.

Die vom Hauseigentümer vereinnahmte Entschädigung für die Nutzungsüberlassung der PVA ist als Vermögensertrag zu qualifizieren (vgl. BGer 2C_510/2017 und 2C_511/2017, E. 7.2.1 vom 16. September 2019).

5 Steuerausscheidung

5.1 Steuerausscheidung im Privatvermögen

Einspeisevergütungen, Einmalvergütungen und Subventionen werden, obschon diese als übriges Einkommen zu besteuern sind, einkommenssteuerlich dem Belegenheitsort zugewiesen, da zwischen der PVA und der Liegenschaft ein sehr enger Zusammenhang besteht. Dasselbe gilt für die anfallenden Gewinnungskosten sowie für die Aufwendungen für die Erstellung der PVA auf eigenen Liegenschaften.

Entschädigungen für die Überlassung von Liegenschaftsteilen zum Betrieb einer PVA stellen steuerbares Einkommen aus unbeweglichem Vermögen dar und sind ebenfalls dem Belegenheitsort zuzuordnen. Der Vermögenswert einer PVA wird stets dem Belegenheitsort der Liegenschaft zugeordnet (zum Ganzen: Analyse SSK, Ziff. 5.1).

5.2 Steuerausscheidung im Geschäftsvermögen

Einspeisevergütungen, Einmalvergütungen und Subventionen sind einkommenssteuerlich dem Geschäftsort oder der Betriebsstätte zur Besteuerung zuzuweisen. Dies gilt auch für Entgelte für die Nutzungsüberlassung, die nach den Grundsätzen der interkantonalen Steuerausscheidung dem Geschäftsvermögen zuzuweisen sind. Dasselbe gilt für die vermögenssteuerliche Ausscheidung.

6 Direkte Bundessteuer

Die Regelung bei der direkten Bundessteuer ist identisch.