

Merkblatt Photovoltaik Nr. 9

Kantonale und eidgenössische Steuerpraxis

Die Errichtung und der Betrieb von Photovoltaikanlagen haben vielfältige Steueraspekte. Die wichtigsten davon werden nachstehend dargelegt.

.....

1 Übersicht

.....

Um Steueraspekte schweizweit möglichst einheitlich zu behandeln, hat die Schweizerische Steuerkonferenz die Auswirkungen der Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien 2011 (letzte Aktualisierung: Feb. 2016) analysiert. Dieser Analyse kommt keine rechtliche Verbindlichkeit zu. Sie gibt aber die gemeinsame Auffassung der Steuerbehörden im Zusammenhang mit Photovoltaik-Anlagen (PV-Anlagen) wieder.

2 Photovoltaik-Anlagen im Privatvermögen

.....

PV-Anlagen sind grundsätzlich dem Privatvermögen zuzuordnen, wenn sie auf dem eigenen, überwiegend privat (nicht geschäftlich) genutzten, Grundstück installiert werden. Besondere Regeln gelten für PV-Anlagen auf fremden Grundstücken/Dächern. Diese Regeln sind hier nicht dargestellt.

a. Abzugsfähigkeit der Investitionskosten

Die Analyse der Schweizerischen Steuerkonferenz unterscheidet bei der Abzugsberechtigung nicht, ob ein Betreiber einer PV-Anlage den Strom gemäss Kostendeckender Einspeisevergütung (KEV) verkauft, eine Einmalvergütung (EIV) erhält oder ob er den Strom für den Eigenbedarf nutzt. In vielen Fällen können die Baukosten einer PV-Anlage in der Steuererklärung als Liegenschaftsunterhaltskosten in Abzug gebracht werden. Die Abzugsfähigkeit

besteht im Jahr der Fälligkeit der Rechnung (subsidiär, gemäss Praxis gewisser Kantone kann der Abzug auch im Jahr der Bezahlung der Rechnung erfolgen, sofern dies konsequent erfolgt). Es besteht also keine Möglichkeit, die Investitionskosten über mehrere Jahre steuerlich geltend zu machen (wie es bei einer Abschreibung im Geschäftsvermögen der Fall wäre). Eine Ausnahme lässt die Praxis bei PV-Anlagen auf fremden Dächern zu, wo bei der Investition die Kosten steuerlich nicht abzugsfähig sind (vgl. Analyse Ziff. 2.3). Ein Aufwandüberschuss kann nicht auf die nächste Steuerperiode übertragen werden, ab dem Jahr 2020 ist diesbezüglich eine Änderung geplant.

Wird beim Liegenschaftsunterhalt die Pauschale gewählt, so deckt diese auch die Investitionskosten in die PV-Anlage mit ab! Aktuell können Energiesparmassnahmen bei bestehenden Gebäuden in fast allen Kantonen vollständig von den Steuern abgezogen werden. Nur Luzern und Graubünden kennen für die Kantons- und Gemeindesteuern keinen Abzug dieser Art, dort können nur die Unterhaltskosten steuerlich abgezogen werden. Aber Achtung: Eine Abzugsfähigkeit ist nur bei bestehenden Bauten gegeben. Bei Neubauten (normalerweise jünger als 5 Jahre) kann kein Abzug geltend gemacht werden, da dies dann keinen Unterhalt darstellt, sondern Teil der (Neu-)Baukosten ist. Es ist ein Ausnahmefall im Kanton Bern bekannt, wo der Abzug 2 Jahre nach Fertigstellung des Einfamilienhauses gewährt wurde.

Einmalvergütungen werden in der Praxis häufig direkt von den Investitionskosten abgezogen, sofern die Investitionskosten steuerlich abzugsfähig sind. In diesen Fällen werden somit nur die Netto-Investitionskosten vom Einkommen abgezogen (anstelle einer separaten Deklaration der Einmalvergütung und der Investitionskosten), weshalb sich keine zusätzliche Steuerbelastung

ergeben sollte. Sofern die Investitionskosten nicht abzugsfähig sein sollten, unterliegt eine Einmalvergütung jedoch grundsätzlich der Einkommenssteuer. Dieses Ergebnis kann sich auch einstellen, wenn abzugsfähige Investitionskosten nicht im selben Jahr wie die steuerbare Einmalvergütung anfallen.

Nach Auffassung von Swissolar sind die Investitionskosten für sämtliche Anlageteile einer PV-Anlage abzugsfähig (soweit der Abzug überhaupt zulässig ist). Mithin sollten auch die Kosten für Energiespeicher, insbesondere Batterien, zum Abzug zugelassen werden, gleich wie dies bei einem Boiler bei einer thermischen Nutzung möglich ist. Die Praxis der Kantone ist diesbezüglich jedoch noch nicht gefestigt, so dass nicht ausgeschlossen werden kann, dass der Abzug verweigert wird.

b. Versteuerung von Einkünften

Der Konsum von selbstproduziertem Strom für den Eigenbedarf (Eigennutzung) ist nach überwiegender Auffassung nicht steuerpflichtig: «Soweit die Anlage der Eigenbedarfsdeckung dient, wird lediglich der Erlös aus der zurück gelieferten Energie besteuert, abzüglich Unterhalt und allfällige Fremdkapitalzinsen. Dies in Anlehnung an andere Umweltschutzmassnahmen (Solarkollektoranlage, Wärmeisolation, Wärmepumpenheizung usw.)». Zitat aus «Analyse zur steuerrechtlichen Qualifikation von Investitionen in umweltschonende Technologien wie Photovoltaikanlagen». Hingegen gilt: Entschädigungen aus der KEV respektive Direktvermarktung des Stroms oder durch Überlassung von Liegenschaftsteilen für den Betrieb einer Solaranlage stellen steuerbares Einkommen aus unbeweglichem Vermögen dar.

Abzugsfähig vom Bruttoertrag sind nur Liegenschaftsunterhalts- und Finanzierungskosten (Schuldzinsen, im Rahmen der Begrenzung). Für die übrigen Betriebskosten, die Entwertung (Abschreibung) und die Kapitalrückzahlung ist kein Abzug zulässig. Zumindest teilweise wird dieser Nachteil durch den zusätzlich erlaubten Abzug der Investitionskosten beim Liegenschaftsunterhalt kompensiert. Nach einem Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau sind die Kosten für bezogenen Strom nicht vom

Bruttoertrag abzugsfähig, da letztere nicht als Gewinnungskosten, sondern als Lebenshaltungskosten gelten.

Förderbeiträge stellen grundsätzlich steuerbares Einkommen dar. Andererseits werden sie in vielen Fällen als Investitionsminderung betrachtet und somit steuerlich nicht direkt erfasst. Swissolar stellt sich auf den Standpunkt, dass Förderbeiträge, welche zwingend mit einer eigenen Investition verknüpft sind, wie beispielsweise die Einmalvergütung, in jedem Fall als Investitionsminderung verstanden werden. Steuerliche Mehrbelastungen kann es geben, wenn die Einmalvergütung erst in einem Folgejahr ausbezahlt wird, und somit in eine neue Steuerperiode fällt, in der keine Investitionskosten anfallen, weil die Anlage im Vorjahr gebaut und bezahlt wurde. Das kann mit einer entsprechenden Zeit- resp. Zahlungsplanung gegebenenfalls vermieden werden.

In der Tabelle auf Seite 4 wird am Beispiel einer 6-kW-PV-Anlage (typisch für ein Einfamilienhaus) aufgezeigt, wie sich die steuerliche Situation bei einem Neubau und bei einem Bestandsgebäude (Renovation) darstellt. Neben den relevanten Kenndaten der PV-Anlage (Investitionskosten, Stromertrag, eingesparter Strombezug, Eigenverbrauchsanteil etc.) wird dargestellt, welche steuerlichen Auswirkungen eine Auszahlung der Einmalvergütung im Baujahr selbst (aufgrund der Auszahlungsfrist der EIV von knapp 2 Jahren nicht möglich) bzw. in den Folgejahren hat. In der Situation Neubau muss somit rund ein Viertel der Einmalvergütung wieder als Steuer abgeliefert werden, was nicht im Sinne des Gesetzgebers sein kann. Swissolar versucht, diese Ungerechtigkeit zu beheben.

c. Vermögenssteuer

Der Wert der Solaranlage gilt als steuerbares Vermögen (Teil des Vermögenswerts des Grundstücks).

d. Anschlussgebühren

In gewissen Gemeinden wird auf der Wertvermehrung des Grundstücks durch den Bau einer PV-Anlage eine Anschlussgebühr erhoben.

3 PV-Anlagen im Geschäftsvermögen

Normalerweise stellt der Betrieb einer PV-Anlage auf dem eigenen Grundstück keine selbständige Erwerbstätigkeit dar. Eine selbständige Erwerbstätigkeit kann vorliegen, wenn mehrere oder grosse Anlagen auf fremden Dächern oder Grundstücken betrieben werden. Geschäftsvermögen liegt vor, wenn die PV-Anlage auf einem eigenen überwiegend geschäftlich genutzten Grundstück oder durch Kapitalgesellschaften (AG, GmbH) errichtet wird.

a. Einkommens- und Gewinnsteuer

Personenunternehmen, die PV-Anlagen geschäftlich nutzen, und Kapitalgesellschaften (AG, GmbH) haben Investitionskosten zu aktivieren. Sie können dafür vom Ertrag sämtliche geschäftsmässig begründeten Aufwendungen zum Abzug bringen. Dies umfasst neben sämtlichen Unterhaltskosten auch die Finanzierungskosten sowie die Abschreibungen der Investitionskosten. Daraus folgt, dass nur der Nettoertrag versteuert werden muss. Im Wesentlichen ist das der rechnerische Eigenkapitalzins sowie ein allfälliger Gewinn. Im Ergebnis ist der steuerbare Nettoertrag für die gleiche Tätigkeit im Geschäftsvermögen in der Regel geringer als wenn die PV-Anlage im Privatvermögen ist. Andererseits unterliegt das Einkommen aus einem Unternehmen entweder den Sozialversicherungsabgaben, wie AHV, IV oder der Gewinn- und Dividendenbesteuerung.

Die (geschäftliche) Eigenstromnutzung von PV-Anlagen ist ebenfalls nicht steuerbar, reduziert aber (steuerlich abzugsfähige) Aufwendungen. Die private Eigenstromnutzung aus einer Anlage des Geschäftsvermögens ist als Privatentnahme oder geldwerte Leistung zu Drittpreisen zu behandeln.

Eine allfällige Einmalvergütung ist als Ertrag zu verbuchen. In der Regel darf damit eine Sofortabschreibung in der Höhe der Einmalvergütung vorgenommen werden.

b. Vermögenssteuer bei Personenunternehmen

Der Wert der Solaranlage gilt als steuerbares Vermögen (Teil des Vermögenswerts des Grundstücks). Steuerpflichtig sind der Inhaber

respektive der jeweilige Teilhaber.

4 Mehrwertsteuer

Bei der Mehrwertsteuer (MWST) ist für PV-Anlagen zu unterscheiden, ob der Betreiber einer PV-Anlage mehrwertsteuerpflichtig ist oder nicht. Mehrwertsteuerpflichtig sind alle, die pro Jahr wenigstens einen steuerbaren Umsatz von CHF 100'000.- ausweisen oder auf die Befreiung ihrer unternehmerischen Tätigkeit von der MWST verzichtet haben.

- Ohne MWST-Pflicht können die Vorsteuern, die auf Investitionen lasten, nicht zurückgefordert werden. Die Vorsteuern stellen somit einen Teil der Investitionskosten dar. Andererseits unterliegt für solche Betreiber beim Verkauf von Strom das Entgelt auch nicht der MWST, d.h. das Entgelt unterliegt grundsätzlich nur der Einkommens- oder Gewinnsteuer.
- Wenn ein mehrwertsteuerpflichtiges Unternehmen im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit eine PV-Anlage baut und betreibt, kann es die Vorsteuer auf den Bau der Anlage (z.B. die Vorsteuer auf Solarmodulen) bei der darauf folgenden Mehrwertsteuerabrechnung nach allgemeinen Kriterien als Vorsteuer abziehen. Mehrwertsteuerpflichtige Unternehmen haben die auf der Vergütung erhobene MWST grundsätzlich an die Eidg. Steuerverwaltung zu überweisen.
- Direktvermarkter erhalten neben der Einspeiseprämie und dem Marktpreis noch ein Bewirtschaftungsentgelt. Bewirtschaftungsentgelt und Einspeiseprämie unterliegen nicht der MWST, der Marktpreis unterliegt ihr jedoch.
- Die EIV unterliegt ebenfalls nicht der MWST.
- Begründung ESTV: Bewirtschaftungsentgelt, Einspeiseprämie und EIV sind Kostenausgleichszahlungen, siehe Branchen-Info 07, Ziff. 7.7.

5 Diskussion

Der Eigenmietwert und damit die zugehörigen Unterhaltskosten stehen auf dem Prüfstand. Es wird geprüft, beides ersatzlos abzuschaffen, was voraussichtlich auch die Investitionen in umweltschonende Technologien betreffen würde. Steuern dürfen aus Sicht von Swissolar die weitere Entwicklung von

PV-Anlagen nicht behindern. Es sollte möglichst eine vergleichbare Besteuerung von privaten und geschäftlichen PV-Anlagen angestrebt werden. Dies kann dadurch erreicht werden, dass die laufende Wertverminderung (analog wie bei PV-Anlagen auf fremden Grundstücken) anstelle der Investitionskosten steuerlich berücksichtigt wird. Eine solche Besteuerung würde auch den wirtschaftlichen Begebenheiten besser entsprechen.

Für neue grössere Anlagen im Privatvermögen könnte die Auslagerung der Anlage in ein Unternehmen (Kapitalgesellschaft oder kaufmännisches Personenunternehmen) Abhilfe schaffen. Allerdings darf dabei der resultierende administrative Aufwand nicht übersehen werden. Beim Gebäudeunterhalt ist in dem Fall kein Sonderabzug mehr möglich, stattdessen können die für Unternehmungen üblichen Abzüge vorgenommen werden. (s. Kapitel 3, PV-Anlagen im Geschäftsvermögen). Ein Nettoertrag aus einem Personenunternehmen oder der Lohn bei einer Kapitalgesellschaft ist den Sozialversicherungsabgaben unterstellt.

Aus steuerlichen Gründen ist die Auslagerung der

PV-Anlage in eine Kapitalgesellschaft vor allem bei einem grösseren privaten Neubau prüfenswert, weil da keine zusätzlichen Unterhaltskosten geltend gemacht werden können.

Links

[Analyse zur steuerrechtlichen Qualifikation von Investitionen in umweltschonende Technologien wie Photovoltaikanlagen](#)
[MWST-Branchen-Info 07](#)

[Steuerlast von Photovoltaikanlagen im Kanton Bern \(Merkblatt des SSES\)](#)

Hinweis

Das vorliegende Merkblatt wurde mit grösstmöglicher Sorgfalt erstellt. Für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität seiner Inhalte wird keine Gewähr geleistet. Insbesondere entbindet es nicht, die einschlägigen und aktuellen Empfehlungen, Normen und Vorschriften zu konsultieren und zu befolgen. Das vorliegende Merkblatt dient ausschliesslich zu Informationszwecken. Eine Haftung für Schäden, die aus dem Konsultieren bzw. Befolgen dieses Merkblatts entstehen, wird ausdrücklich abgelehnt.

Die Urheberrechte liegen bei Swissolar.

08/2018/Merkblatt-Nr. 21009d

Mit Unterstützung von



Privatvermögen		Renovation				Neubau			
		Baujahr ohne EV	Betriebsjahr ohne EV	Betriebsjahr mit Ausz. EV	Baujahr mit EV	Baujahr ohne EV	Betriebsjahr ohne EV	Betriebsjahr mit Ausz. EV	Baujahr mit EV
Nennleistung	kWp A	6.30	6.30	6.30	6.30	6.30	6.30	6.30	6.30
Stromertrag	kWh B	3'150 #1	6'300	6'300	3'150 #1	3'150 #1	6'300	6'300	3'150 #1
Eigenverbrauch, 40 % (steuerfrei)	kWh C	1'260	2'520	2'520	1'260	1'260	2'520	2'520	1'260
Ersparnis aus Eigenverbrauch, 20 Rp./kWh	CHF D	252	504	504	252	252	504	504	252
Baukosten	CHF E	-15'838 #2			-15'838 #2	-15'838 #5			-15'838 #5
Einmalvergütung (EV), Indach-PVA	CHF F			4'498 #3	4'498 #3			4'498 #4	4'498 #4
Baukosten abzüglich EV	CHF G	-15'838		4'498	-11'340	-15'838		4'498	-11'340
Stromverkauf	kWh H	1'890	3'780	3'780	1'890	1'890	3'780	3'780	1'890
Einkommen aus Stromverkauf, 8 Rp./kWh	CHF I	151	302	302	151	151	302	302	151
Unterhaltskosten: Pauschal 20% (Annahme)	CHF J	-30	-60	-60	-30	-30	-60	-60	-30
Steuerbares Einkommen aus Stromverkauf	CHF K = I + J	121	242	242	121	121	242	242	121
Entfallende Zinserträge (2 %/Jahr, halbes Kapital)	CHF L	-79 #1	-158	-158	-79	-79 #1	-158	-158	-79
Veränderung beim steuerbaren Einkommen									
- Renovation	CHF M = G + K + L	-15'796	84	4'582	-11'298	42	84	4'582	4'540
- Neubau	CHF M = F + K + L								
Steuerbelastung aus PV-Anlage*	CHF		15	1'061		8	15	1'061	1'061
Steuerersparnis aus PV-Anlage*	CHF	3'622			2'664				

* Vereinfachte Berechnung, ohne Berücksichtigung Eigenmietwert und Vermögenssteuern, ausgehend von steuerbarem Einkommen (ohne PVA) von CHF 70'000, verheiratet, beide reformiert, angenommener Steuersatz 18 %, Wohnsitz Stadt Bern, jeweils bezogen auf ein ganzes Kalenderjahr.

Kurzerläuterungen (vgl. Text für weitere Hinweise)

#1 Inbetriebnahme PVA Mitte Jahr.

#2 Baukosten bei einer Renovation sind i.d.R. steuerlich abzugsfähig.

#3 Einmalvergütung unterliegt Steuer, da Baukosten steuerlich abgezogen wurden.

#4 Einmalvergütung als Minderung der Baukosten i.d.R. steuerbar (umstritten bei Neubau).

#5 Baukosten für eine PVA sind bei einem Neubau steuerlich nicht abzugsfähig.

Tabelle 1: Steuerliche Situation einer 6-kW-PV-Anlage (typisch für ein Einfamilienhaus) im Privatvermögen im Fall eines Neubaus bzw. einer Renovation. Neben den relevanten Kenndaten der PV-Anlage (Investitionskosten, Stromertrag, eingesparter Strombezug, Eigenverbrauchsanteil etc.) wird dargestellt, welche steuerlichen Auswirkungen eine Auszahlung der Einmalvergütung im Baujahr selbst (aufgrund der Auszahlungsfrist der EIV von knapp 2 Jahren nicht möglich) bzw. in den Folgejahren hat. In der Situation Neubau muss somit rund ein Viertel der Einmalvergütung wieder als Steuer abgeliefert werden, was nicht im Sinne des Gesetzgebers sein kann.