

Bewertung von Solaranlagen

PV-Anlagen bleiben im Ertragswert

Solaranlagen auf Landwirtschaftsbetrieben liegen im Trend. Rein steuerrechtlich gibt das Bundesgericht den Kantonen die Freiheit, solche Anlagen auch als Inventar zu bewerten. Bodenrechtlich gesehen führt diese Betrachtungsweise allerdings zu erheblichen Problemen im Falle einer Handänderung. Eine Bewertung zum Ertragswert ist aus diesem Grund zwingend.



Martin Goldenberger

Im Zeichen der Energiepolitik des Bundes haben auch Landwirte Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) als Betriebszweig entdeckt. Die PV-Anlagen werden in der Regel als Aufdach- oder Indachanlagen montiert. Bisher erfolgte die Bewertung solcher PV-Anlagen somit als Gebäudebestandteil. Aus Sicht des bäuerlichen Bodenrechts (BGBB) wird bei der landwirtschaftlichen Bewertung unterschieden zwischen mobilen Bestandteilen (Inventar) wie Maschinen und Geräte sowie den Immobilien, also den mit dem Boden fest verbundenen Objekten. Das Bundesgericht wirft in zwei Urteilen von 2019 die Frage auf, ob eine PV-Anlage als Inventar oder als Bestandteil eines Gebäudes zu betrachten ist (siehe Kasten).

Die steuerrechtliche Beurteilung des Bundesgerichts ist auf die Auswirkung auf bodenrechtliche Bewertungen zu überprüfen. Die Anleitung für die Schätzung des landwirtschaftlichen Ertragswertes vom 31. Januar 2018 hält betreffend Gebäudebewertung fest, dass nichtlandwirt-

schaftliche Objekte wie beispielsweise Solaranlagen als Bestandteil der Immobilie und der Belastungsgrenze zu bewerten sind. Somit sind fest installierte mechanische Einrichtungen als Gebäudebestandteil im Ertragswert inbegriffen.

Einheitlich anwenden

Aus den beiden Gerichtsurteilen zum Steuerrecht darf nicht abgeleitet werden, dass eine fest montierte Solaranlage keinen Ertragswert oder keine Belastungsgrenze hat. Wie das Bundesgericht richtig feststellt, ist der Gehalt der Bewertung eine wirtschaftliche Frage. Solaranlagen, welche an oder auf Immobilien fest montiert sind, sind zusammen mit den damit verbundenen Immobilien zu bewerten. Unabhängig davon, ob es sich um eine Indachanlage oder Aufdachanlage handelt, können solche Anlagen nicht ohne Schaden am Gebäude oder Entwertung der Anlage entfernt werden. Mit der gleichen Argumentation werden auch Melkstände, Fressgitter oder Mistschieber als feste Einrichtung zusammen mit dem Gebäude bewertet. Das bäuerliche Bodenrecht und damit die Schätzungsanleitung sind als Bundesrecht in der ganzen Schweiz verbindlich und einheitlich anzuwenden. Demgegenüber liegt die Steuerhoheit bei den Kantonen. Somit dürfen diese für steuerliche Bewertungen von der Schätzungsanleitung abweichen, sofern dazu die nötige kantonale gesetzliche Grund-

lage geschaffen wurde. Solche steuerlichen Schätzungen sind aber für bodenrechtliche Massnahmen wie Hofübergaben, Belastungsgrenzen und

Pachtzinse nicht mehr anwendbar. Weichen die Steuerbewertungen von der eidgenössischen Schätzungsanleitung ab, so sollte dies gegenüber den Grundeigentümern klar deklariert werden, andernfalls erwecken diese Bewertungen einen falschen Eindruck einer «amtlichen Ertrags-

wertschätzung», was zu fatalen Fehlentscheidungen bei Handänderungen oder Finanzierungen führen kann.

«Fest montierte Solaranlagen sind zusammen mit der Immobilie zu bewerten.»

Martin Goldenberger

Immobilie nicht gleich Gebäude

Die Frage, welche Bestandteile zu einem Gebäude gehören oder als Inventar zu behandeln sind, ist nicht neu. Die eidgenössische Finanzmarktaufsicht (Finma) hält denn auch in der Schrift Elementarschadenversicherung in der Schweiz vom 31.1.2017 fest, dass in der Schweiz der Begriff Gebäude nicht bundesgesetzlich geregelt ist. Die Abgrenzung Gebäude, so die Finma, ist vor allem für die Gebäudeversicherungen massgebend. Der sachenrechtliche Begriff der Immobilie sei umfassender als der Gebäudebegriff und enthält auch Bestandteile, welche sich nicht direkt im Gebäude befinden aber eben sachenrechtlich doch zum Gebäude gehören. Dies vor allem dann, wenn diese Anlagen «nicht ohne wesentliche Beschädigung des Gebäudes oder nicht ohne

Nichtlandwirtschaftliche Bestandteile im Barwert

PV-Anlagen als nichtlandwirtschaftliche Bestandteile werden mit dem Wert erfasst, welcher sich aus dem Ertrag der nichtlandwirtschaftlichen Nutzung ergibt. Diese Definition gibt das BGBB vor. Vereinfacht gesagt ist der Barwert zu ermitteln. (Stromerlös zuzüglich allfällige Erträge aus Fördermassnahmen während der ganzen Betriebsdauer, abzüglich der anfallenden Kosten). Wird bei einer Neuanlage die ganze Lebensdauer berücksichtigt, erfolgt die Bewertung bei einer PV-Anlage, welche schon läuft, noch für die Dauer der zu erwartenden Betriebsjahre. Neuanlagen sind schwieriger zu bewerten, da man die effektive Leistung noch nicht genau kennt und einschätzen muss.



Bewertung des Vermögens für die Vermögenssteuer mit hohem Ermessensspielraum

Die Vermögenssteuer ist Sache der Kantone. Der Bund erhebt keine Vermögenssteuer (Art. 128 BV). Die Vermögenssteuerfrage richtet sich demnach nach Art. 13 StHG (Steuerharmonisierungsgesetz, SR 642.14). Die Steuerharmonisierung erstreckt sich nur auf die Steuerpflicht, den Gegenstand der Besteuerung, die zeitliche Bemessung und das Verfahrensrecht (Art. 129 Abs. 2 BV). Aus diesem Umstand ergibt sich, dass die Kantone bezüglich der Bewertung (Art. 14 StHG) einen grossen Ermessensspielraum haben (*BGer 2C_510/2017, 2C_511/2017 vom 16. September 2019 E. 9*).

Neben dem Ertragswert kann auch der Verkehrswert berücksichtigt werden. Demnach kann der Kanton die Bewertung zum landwirtschaftlichen Ertragswert selbst für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke einschränken (*BGer 2C_1094/2018 vom 9. Dezember 2019 E. 2.4; 2A, 402/2003 vom 16. Juli 2004 E. 2*). Das Bundesgericht kann nur die willkürliche Anwendung (Art. 9 BV) des geltenden Rechts prüfen. Solaranlagen werden in jedem Fall als Vermögen besteuert (*BGer 2C_510/2017+2C_511/2017*).

Die zwei vorher erwähnten Urteile halten fest, dass mit der Vermögenssteuer das gesamte Vermögen, unabhängig davon, ob es sich um eine Moblie oder Immobilie handelt, erfasst wird (E. 5.1.6). Steuerfrei ist demnach nur, was im Gesetz ausdrücklich als steuerfrei bezeichnet wird (Art. 13 Abs. 4 StHG, BGE 138 II 311 E. 3.1.2). Eine Photovoltaikanlage gehört nicht dazu, womit für die Kantone die Pflicht besteht, diese Anlagen der Vermögenssteuer zu unterwerfen und entsprechend zu bewerten (E 5.3).

Steuerrechtlich unterschiedliche Bewertungsmethoden

Es ist in Anbetracht des grossen Spielraums zur Ausarbeitung und Umsetzung der Bewertungsregeln nicht Aufgabe des Bundesgerichts, punktuelle Vorgaben an die Kantone zu machen (E. 6.2). Der Kerngehalt der Bewertung ist eine betriebswirtschaftliche Fragestellung, welche sich nicht aus dem Sachenrecht ergibt (*BGer 2C_708/2017 vom 27. September 2017 E. 3.2.5*). Eine Pflicht zur Bewertung zusammen mit Liegenschaften besteht demnach nicht, stattdessen kann eine Photovoltaik-Anlage auch im Rahmen des ordentlichen Steuerklärungsverfahrens selbständig im Vermögen bewertet und besteuert werden (E. 6.4).

Je nachdem, ob es sich um einen beweglichen oder unbeweglichen Sachwert handelt, können die Kantone steuerrechtlich unterschiedliche Bewertungsmethoden vorsehen. Ohne materielle Prüfungsbefugnis kommt das Bundesgericht damit zum Schluss, dass die Beurteilung einer Aufdach-Photovoltaik-Anlage als bewegliches Vermögen kein Bundesrecht verletzt. Es besteht diesbezüglich kein steuerrechtlicher Harmonisierungsbedarf (E. 9). Dieser Schlussfolgerung kann gefolgt werden, da festgehalten wurde, dass unabhängig von der sachenrechtlichen Beurteilung die Anlage zu bewerten und als Vermögenswert zu besteuern ist. Wer die Anlage schätzt und nach welchen Grundsätzen die Bewertung erfolgt, liegt in der Kompetenz der Kantone.

erhebliche Einbusse ihres Wertes» entfernt werden können, wie es beispielsweise in der Definition der Gebäudeversicherung des Kantons Zürich heisst.

Aufgrund der klaren Vorgabe der Schätzungsanleitung zusammen mit der sachenrechtlichen Auslegung muss festgestellt werden, dass für die Ertragswertbewertung der dem BGGB unterstellten Grundstücke fest installierte PV-Anlagen als Bestandteile von Gebäuden betrachtet werden müssen, unabhängig ob es sich um eine Auf- oder Indachanlage handelt. Damit zusammenhängend wird der Wert auch bei der Belastungsgrenze berücksichtigt, so dass der Grundeigentümer den Neubau einer PV-Anlage mit einer Hypothek finanzieren kann. ■

Fest installierte Solaranlagen sind bodenrechtlich gesehen Teil des Gebäudes: Agrola-Aufdachanlage in Seewen (SZ).

Bild: Markus Stücklin

Autoren

*Martin Würsch,
Fachbereichsleiter,
Bundesamt für
Landwirtschaft BLW
Martin Goldenberger,
Leiter Agriexpert,
Schweizer Bauern-
verband*