

FR_GERICHTE 604 2019 43 vom 12. August 2019

FR Kantonsgericht, 2019-08-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2019_43

FR: FR_GERICHTE 604 2019 43 du 12 août 2019

IT: FR_GERICHTE 604 2019 43 del 12 agosto 2019

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1.1

Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren der beschwerdeführenden Person und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG).

E. 1.2

Die Beschwerde vom 16. April 2019 gegen den Einspracheentscheid vom 29. März 2019 ist durch die Beschwerdeführer frist- und formgerecht beim Kantonsgericht eingereicht worden. Die Beschwerdeführer sind als Steuerschuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid be-

Kantonsgericht KG Seite 4 von 8 rührt und haben ohne weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG). Der Kostenvorschuss wurde fristgerecht geleistet (Art. 128 Abs. 2 und 3 VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten. Direkte Bundessteuer (604 2019 43)

E. 2.1

Einleitend ist festzustellen, dass am 1. Januar 2018 das neue Energiegesetz vom 30. September 2016 (EnG; SR 730.0) in Kraft getreten ist. Vorliegend ist jedoch auf das alte Recht (Energiegesetz vom 26. Juni 1998 [aEnG], welches per 1. Januar 2018 aufgehoben wurde) abzustellen, da die zu beurteilende Steuerveranlagung das Jahr 2017 betrifft. Sodann ist darauf hinzuweisen, dass sich das Einkommenssteuerrecht nicht für ausserfiskalische Zielsetzungen eignet. Dies trifft bei der steuerlichen Qualifikation von Investitionen in Solaranlagen in besonderem Masse zu, da diese Investitionen in keinem direkten Zusammenhang mit der Energiebilanz des Gebäudes stehen. Eine Qualifikation hat

demnach nach allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen zu erfolgen (Ziff. 1 der Analyse unter Hinweis auf das Urteil BGer 2C_63/2010 vom 6. Juli 2010 E. 2.3).

E. 2.2

Als Photovoltaikanlagen gelten Anlagen, die mittels Solarzellen einen Teil der Sonnenstrahlung in elektrische Energie umwandeln. Das Energiegesetz sieht zur verstärkten Nutzung erneuerbarer Energien verschiedene Fördermassnahmen vor: Dazu zählt die sogenannte kostendeckende Einspeisevergütung (KEV) für Strom aus Photovoltaikanlagen (Art. 7a aEnG). Die Netzbetreiber sind dabei verpflichtet, in ihrem Netzgebiet die gesamte Elektrizität, die aus Neuanlagen durch die Nutzung von Sonnenenergie (Photovoltaik) gewonnen wird, abzunehmen und zu kostendeckenden Preisen zu vergüten. Die Netzbetreiber liefern den Produzenten die von ihnen benötigte Energie zu Bezugspreisen, die sie auch von den übrigen Abnehmern verlangen. Weil für die kostendeckende Einspeisevergütung (KEV) eine Anmeldung bei der hierfür zuständigen Stelle (www.swissgrid.ch) erforderlich ist und oft mehrjährigen Wartezeiten bestehen, sind die tatsächlich erzielten Einspeisevergütungen teilweise nicht kostendeckend. Daneben besteht seit dem Jahr 2014 die Möglichkeit der Einmalvergütung (EIV) für kleinere Photovoltaikanlagen (Art. 7abis aEnG). Betreiber von Photovoltaik-Neuanlagen unter 30 kW können einen einmaligen Beitrag (Subvention) gemäss Art. 7ater aEnG in Anspruch nehmen (Einmalvergütung). Das Gleiche gilt für eine wesentliche Erweiterung der Neuanlage, wenn dabei die Gesamtleistung nicht auf 30 kW oder mehr erweitert wird. Wird eine Einmalvergütung (EIV) in Anspruch genommen, besteht für den selbstproduzierten Strom eine Abnahmepflicht der Netzbetreiber gegen eine Vergütung zu marktorientierten Preisen (Art. 7 Abs. 2 aEnG). Seit dem Jahr 2014 ist auch der Eigenverbrauch des selbst produzierten Stroms am Ort der Produktion zulässig. Sofern ein Produzent von diesem Recht Gebrauch macht, darf nur die tatsächlich ins Netz eingespeiste Energie als eingespeist behandelt und verrechnet werden (Art. 7 Abs. 2bis und Art. 7a Abs. 4bis aEnG) (vgl. zum Ganzen: Ziff. 9.4 der Analyse; TaxInfo Kanton Bern, Photovoltaikanlagen, Ziff. 1).

E. 2.3

Im Zusammenhang mit den sich stellenden Steuerfragen ist von Bedeutung, dass die steuerpflichtige Person die erzeugte Energie gegen eine Entschädigung ins Netz einspeist und die selbst benötigte Energie zu den üblichen Bezugspreisen aus dem öffentlichen Netz bezieht oder

Kantonsgericht KG Seite 5 von 8 die erzeugte Energie im Sinne des Eigenverbrauchs ganz oder teilweise selbst verbraucht. Weiter ist entscheidend, dass die auf dem Grundstück erstellten Photovoltaikanlagen im Eigentum des Grundeigentümers stehen (Akzessionsprinzip; Art. 671 ZGB), sofern nicht bei der Installation eine entsprechende Dienstbarkeit im Grundbuch eingetragen wurde. Der Betrieb einer Photovoltaikanlage auf dem eigenen Grundstück stellt in der Regel keine selbständige Erwerbstätigkeit dar. Bei den erzielten Einkünften handelt es sich deshalb nicht um Einkommen aus einer selbständigen Erwerbstätigkeit, sondern um Einkommen aus unbeweglichem Vermögen (Art. 21 Abs. 1 lit. a DBG). Dabei wird nicht zwischen der kostendeckenden Einspeisevergütung (KEV) und der nicht kostendeckenden Einspeisevergütung (zu Strommarktpreisen) unterschieden (vgl. RICHNER UND ANDERE, in Handkommentar zum DBG, 3. Auflage 2016, Art. 21 N 38a). Die steuerliche Behandlung ist dieselbe. Hinsichtlich der Bemessung des Ertrags

aus Photovoltaikanlagen, welche bloss der Eigenbedarfsdeckung dienen, bestehen unterschiedliche kantonale Praxen: Bei dem von einigen Kantonen (z.B. Luzern, Schaffhausen, Thurgau) angewandten Nettoprinzip wird in Betracht gezogen, wie viel Strom eingespeist wurde und wie viel Strom im Gegenzug vom Netz zusätzlich zum Strom aus eigener Produktion bezogen wurde. Besteuert wird lediglich der Betrag, der netto aus der Anlage erwirtschaftet wird, d.h. die Gesamtvergütung abzüglich Eigenverbrauch. Andere Kantone (z.B. Freiburg, Bern) wenden das Bruttoprinzip an. Dabei werden die Kosten für den Bezug der vom Eigentümer selbst benötigten Energie steuerlich als nicht abziehbare Lebensunterhaltskosten qualifiziert. Als Folge davon wird der Bruttobetrag der Einspeisevergütung ungekürzt als Ertrag besteuert (vgl. RICHNER UND ANDERE, Art. 21 N 38a). Kürzt der Netzbetreiber die Einspeisevergütung um die Kosten für den Bezug der eigenen Energie, ist als steuerbares Einkommen die ungekürzte Einspeisevergütung zu deklarieren und nicht nur die Nettzahlung des Netzbetreibers (vgl. TaxInfo Kanton Bern, Ziff. 3.1.2). In jedem Fall steuerbar ist der tatsächlich ins Netz eingespeiste Strom, der vom Netzbetreiber im Rahmen der kostendeckenden Einspeisevergütung (KEV) vergütet wird (vgl. zum Ganzen: Analyse, insbesondere Ziff. 2.4).

E. 3.1

Es ist unbestritten, dass die Steuerpflichtigen für die Installation ihrer dem Eigenbedarf dienenden Photovoltaikanlage eine Einmalvergütung (EIV) erhalten haben. Ebenfalls unbestritten ist, dass sowohl die Liegenschaftsunterhaltskosten wie auch die Einmalvergütung (EIV) in der Steueranmeldung 2016 berücksichtigt wurden. Streitig ist indessen, ob die Entschädigung für den (zeitweise) zu viel produzierten und ins Netz eingespeisten Strom steuerbares Einkommen darstellt. Diese Entschädigung erfolgt unbestritten nicht im Rahmen der kostendeckenden Einspeisevergütung (KEV), sondern nicht kostendeckend zu marktorientierten Preisen.

E. 3.2

Es wurde bereits erwähnt, dass bei der Bemessung des Ertrages aus Photovoltaikanlagen, die der Eigenbedarfsdeckung dienen, zwei unterschiedliche kantonale Praxen bestehen. Die eine Praxis folgt dem Nettoprinzip, die andere dem Bruttoprinzip. Auch wenn seit Januar 2014 die Möglichkeit besteht, dass Produzenten die selbst produzierte Energie am Ort der Produktion ganz oder teilweise selber verbrauchen (Eigenverbrauch) und diesfalls nur die tatsächlich ins Netz eingespeiste Energie als eingespeist behandelt und verrechnet wird (Art. 7 Abs. 2bis und Art. 7a Abs. 4bis aEnG), was grundsätzlich für eine steuerliche Anwendung des Nettoprinzips spricht (vgl. Ziff. 2.4 der Analyse), können sich die Kantone grundsätzlich frei für eines der beiden Prinzipien

Kantonsgericht KG Seite 6 von 8 entscheiden. Dies gilt auch in Bezug auf die direkte Bundessteuer. Der Kanton Freiburg hat sich für das Bruttoprinzip entschieden. Bei der Anwendung des Bruttoprinzips werden die Kosten für den Bezug der vom Eigentümer selbst benötigten Energie steuerlich als nicht abziehbare Lebensunterhaltskosten qualifiziert. Dies hat zur Folge, dass sich die Beschwerdeführer – ungeachtet der Höhe ihres Strombezuges – den Bruttoertrag der (nicht kostendeckenden) Einspeisevergütung ungekürzt als steuerbaren Ertrag anrechnen lassen müssen, was wiederum bedeutet, dass die Vorinstanz die den Beschwerdeführern ausgerichtete Entschädigung für den eingespeisten Strom zu Recht unter Code 3.350 (Andere Liegenschaftserträge) aufgerechnet hat.

E. 3.3

Was von den Beschwerdeführern dagegen vorgebracht wird, vermag daran nichts zu ändern. Insbesondere kann den Beschwerdeführern nicht gefolgt werden, wenn sie geltend machen, sie hätten einen Verlust zu besteuern, weil sie mehr an den Netzbetreiber bezahlen, als sie für den eingespeisten Strom entschädigt würden. Es wurde bereits ausgeführt, dass bei der Anwendung des Bruttoprinzips die Kosten des Strombezuges nicht abziehbare Lebensunterhaltskosten darstellen, weshalb sie mit der Entschädigung für eingespeisten Strom nicht verrechnet werden können. Kommt hinzu, dass den Steuerpflichtigen durch ihre Eigenproduktion geringere Stromkosten anfallen; zudem erhalten sie eine Entschädigung für den Strom, den sie ins Netz einspeisen. Von der Besteuerung eines Verlusts kann unter den gegebenen Umständen nicht gesprochen werden. Sodann kann aus der Analyse, wonach in jedem Fall der tatsächlich ins Netz eingespeiste Strom steuerbar ist, der vom Netzbetreiber im Rahmen der kostendeckenden Einspeisevergütung (KEV) vergütet wird (Ziff. 2.4), nicht abgeleitet werden, dass nur Entschädigungen aus kostendeckender Einspeisevergütung (KEV), nicht aber Entschädigungen aus nicht kostendeckender Einspeisevergütung (zu Strommarktpreisen) steuerbares Einkommen aus unbeweglichem Vermögen darstellen. Vielmehr sind die Beschwerdeführer einmal mehr darauf hinzuweisen, dass sämtliche Entschädigungen für Strom aus einer Photovoltaikanlage – ob kostendeckend oder nicht – Einkommen aus unbeweglichem Vermögen darstellen (vgl. Ziff. 2.4 Satz 1 der Analyse), wobei selbstredend die Entschädigung aus kostendeckender Einspeisevergütung höher ausfällt als die Entschädigung zu Strommarktpreisen. Der Argumentation der Beschwerdeführer kann damit nicht gefolgt werden.

E. 3.4

Nachdem ihnen die Vorinstanz darlegte, wie sich der aufgerechnete Betrag von CHF 696.- zusammensetzt, erheben die Beschwerdeführer gegen dessen Höhe keine Einwände (mehr). Der aufgerechnete Betrag ist denn auch nicht zu beanstanden.

E. 3.5

Insgesamt ist festzustellen, dass die Steuerverwaltung die hier streitige, nicht kostendeckende Entschädigung nach Strommarktpreisen im Gesamtbetrag von CHF 696.- zu Recht unter Code 3.350 (Andere Liegenschaftserträge) aufgerechnet hat. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 29. März 2019 ist somit nicht zu beanstanden, weshalb er zu bestätigen und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen ist.

E. 4.1

Die Kosten des Verfahrens sind der unterliegenden Partei aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ) zur Anwendung gelangt (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG sowie Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Ausführungsbeschlusses zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 5. Januar 1995; SGF 634.1.11).

Kantonsgericht KG Seite 7 von 8 Wegen des geringen Streitwerts erscheint es im vorliegenden Fall angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 150.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr ist den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

E. 4.2

Es besteht kein Anspruch auf eine Parteientschädigung. Kantonssteuer (604 2019 44)

E. 5

Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung im kantonalen Recht (vgl. Art. 22 Abs. 1 lit. a DStG; Art. 7 StHG) kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in den Erwägungen 2 und 3 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer abzuweisen.

E. 6

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Verfahrenskosten den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif VJ zur Anwendung (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG). Wegen des geringen Streitwerts erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 150.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr ist den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Es besteht kein Anspruch auf eine Parteientschädigung. (Dispositiv auf nachfolgender Seite)

Kantonsgericht KG Seite 8 von 8 Die stellvertretende Präsidentin entscheidet: I. Direkte Bundessteuer (604 2019 43)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.