



# Eingereichte Stellungnahmen im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung

## 1. Kantone (26)

- Zürich
- Bern
- Luzern
- Uri
- Schwyz
- Obwalden
- Nidwalden
- Glarus
- Zug
- Freiburg
- Solothurn
- Basel-Stadt
- Basel-Land
- Schaffhausen
- Appenzell Ausserrhoden
- Appenzell Innerrhoden
- St. Gallen
- Graubünden
- Aargau
- Thurgau
- Tessin
- Waadt
- Wallis
- Neuenburg
- Genf
- Jura

## 2. Politische Parteien (3)

- FDP.Die Liberalen
- Grünliberale Partei Schweiz glp
- Sozialdemokratische Partei der Schweiz SPS

### **3. Gesamtschweizerische Dachverbände der Gemeinden, Städte und Berggebiete (1)**

- Schweizerischer Städteverband

### **4. Gesamtschweizerische Dachverbände der Wirtschaft (2)**

- Schweizerischer Gewerbeverband
- Schweizerischer Gewerkschaftsbund

### **5. Übrige Organisationen und Interessenten (13)**

- Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren FDK
- Schweizerische Steuerkonferenz
- Städtische Steuerkonferenz
- Centre Patronal
- Fédération des Entreprises Romandes
- Hauseigentümerverband Schweiz
- Fédération romande immobilière
- Camera Ticinese dell'Economia Fondiaria
- Chambre genevoise immobilière
- Union Suisse des professionnels de l'immobilier Suisse
- bauenschweiz
- suissetec
- Schweizerischer Baumeisterverband

### **6. Weitere nicht angeschriebene Vernehmlassungsteilnehmende (9)**

- EXPERTsuisse
- Ingenieurbüro Energie + Umwelt
- Schweizerische Energie-Stiftung
- Schweizerischer Fachverband für Sonnenenergie
- Schweizerischer Ingenieur- und Architektenverein
- Schweizerischer Mieterinnen- und Mieterverband
- Verband Schweizerischer Elektro-Installationsfirmen
- Verband unabhängiger Energieerzeuger
- WWF Schweiz



Eidgenössisches Finanzdepartement  
Eidgenössische Steuerverwaltung  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

1. November 2017 (RRB Nr.993/2017)  
**Liegenschaftskostenverordnung, Totalrevision  
(Vernehmlassung)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 16. August 2017, mit dem Sie uns den Entwurf der Verordnung über den Abzug der Kosten von Grundstücken des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Grundstückskostenverordnung) mit erläuterndem Bericht zur Vernehmlassung unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Die von den eidgenössischen Räten im Rahmen des ersten Massnahmenpakets zur Energiestrategie 2050 beschlossenen zusätzlichen Steuererleichterungen im Gebäudebereich sind auslegungsbedürftig und führen dem Steuerrecht bisher fremde Begriffe wie «Rückbaukosten» und «Ersatzneubau» und den Übertrag von Kosten auf spätere Steuerperioden ein. Wir begrüssen daher eine möglichst klare und enge Definition der neuen Regelungen im Rahmen einer Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung.

Für die totalrevidierte Verordnung wird neu die Kurzbezeichnung «Grundstückskostenverordnung» anstelle der bisherigen Kurzbezeichnung «Liegenschaftskostenverordnung» vorgeschlagen und im Titel «Liegenschaften» durch «Grundstücke» ersetzt. Eine solche Änderung ist nicht angezeigt. Die Begriffe «Liegenschaftskosten» oder «Liegenschaftsunterhaltskosten» sind in den Kantonen allgemein bekannt und gebräuchlich. Auch Art. 32 Abs. 2 DBG und Art. 9 Abs. 3 StHG verwenden den Begriff «Liegenschaften» im Zusammenhang mit den abzugsfähigen Kosten. Der neue Begriff «Grundstückskosten» ist nicht üblich und könnte Anlass zu Verwechslungen geben. So besteht die Gefahr, dass unter «Grundstückskosten» eher die Anschaffungskosten für ein Grundstück verstanden werden. Wir beantragen daher, die bisherige Bezeichnung «Liegenschaftskostenverordnung» und den Begriff «Liegenschaften» im Titel der Verordnung beizubehalten.

**Zu Art. 2 (Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau):** Der erste Absatz ist sprachlich nicht eindeutig, da man meinen könnte, das Wort «Abbruch» beziehe sich auf «Bauabfall». Zur sprachlichen Klarstellung schlagen wir folgende Formulierung vor:  
*«Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs sowie des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.»*

**Zu Art. 3 (Ersatzneubau):** Es ist sinnvoll und nötig, dass der Begriff «Ersatzneubau» klar und eng definiert wird. Die Einschränkungen der «angemessenen Frist», der «gleichartigen Nutzung» und des «gleichen Grundstücks» sind daher zu begrüssen. Da die bisherige Grundstückseigentümerin oder der bisherige Grundstückseigentümer die Rückbaukosten als Unterhaltskosten im Hinblick auf den Ersatzneubau abziehen kann, ist unseres Erachtens zusätzlich eine persönliche Einschränkung in die Verordnung aufzunehmen: Nur wer den Ersatzneubau selber realisiert, soll die Rückbaukosten abziehen können. Weiter ist nicht klar, was unter «gleichem Grundstück» zu verstehen ist, wenn nach dem Rückbau das Grundstück parzelliert und ein Hauptteil der Parzellen an Dritte veräussert wird. Hier wäre eine Präzisierung im erläuternden Bericht sinnvoll.

**Zu Art. 4 (Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten):** Gemäss Art. 4 Abs. 3 ist für den Übertrag der Kosten massgebend, ob das Reineinkommen negativ ist. Es ist fraglich, ob dies dem Wortlaut von Art. 32 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG bzw. Art. 9 Abs. 3<sup>bis</sup> StHG entspricht, nach welchem die Kosten in den zwei nachfolgenden Steuerperioden abziehbar sind, «soweit sie in der laufenden Steuerperiode, in welcher die Aufwendungen angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können». Danach ist eher davon auszugehen, dass für den Übertrag das steuerbare Einkommen und nicht das Reineinkommen massgebend ist, womit die Sozialabzüge zu berücksichtigen sind. Da bei der Regelung für den Verlustvortrag bei der selbstständigen Erwerbstätigkeit ebenfalls der Begriff des steuerbaren Einkommens verwendet wird (Art. 31 Abs. 1 DBG, Art. 10 Abs. 2 StHG) und die vorliegende Regelung gemäss erläuterndem Bericht gleich wie beim Verlustvortrag aus selbstständiger Erwerbstätigkeit erfolgen soll, wäre es sinnvoll, wenn in Art. 4 Abs. 3 der gleiche Begriff verwendet und somit anstelle des Reineinkommens ebenfalls das steuerbare Einkommen aufgeführt würde.

Das konkrete Vorgehen bei der Bestimmung der übertragbaren Kosten aus Energiesparmassnahmen und Rückbau wird nur im erläuternden Bericht dargelegt und nicht in der Verordnung geregelt. Die Ausführungen zur Reihenfolge der Anrechnung, wenn neben den übertragbaren Kosten noch andere verrechenbare Positionen wie ein Verlustvortrag aus selbstständiger Erwerbstätigkeit vorliegen, sind nicht vollständig korrekt. Zuerst sind immer die Kosten aus Energiesparmassnahmen und Rückbau und der Verlust aus selbstständiger Erwerbstätigkeit mit den Einkünften der gleichen Steuerperiode zu verrechnen. Nur übertragbare Kosten und Verlustvorträge aus den Vorjahren sind dann in der Reihenfolge des Ablaufs zu verrechnen. Im Hinblick auf eine einheitliche Handhabung in den Kantonen empfehlen wir, die Grundzüge der Anrechnung in der Verordnung selber festzuhalten.

**Zu Art. 5 (Pauschalabzug):** Im Gegensatz zu den Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, werden die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau nicht vom Pauschalabzug abgedeckt. Da die Rückbaukosten aber nach der neuen gesetzlichen Regelung wie die Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, behandelt werden, sollte auch für sie eine Kumulation von Pauschalabzug und Abzug der tatsächlichen Kosten nicht möglich sein. Art. 5 sollte deshalb auch die Rückbaukosten für einen Ersatzneubau aufführen.

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Bundesrat,  
die Versicherung unserer ausgezeichneten Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates  
Der Präsident:



Der Staatsschreiber:

Postgasse 68  
Postfach  
3000 Bern 8  
www.rr.be.ch  
info.regierungsrat@sta.be.ch

Per Email (WORD und PDF) an:  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

1. November 2017

RRB-Nr.: 1163/2017  
Direktion: Finanzdirektion  
Unser Zeichen  
Ihr Zeichen  
Klassifizierung: Nicht klassifiziert



**Vernehmlassung des Bundes.  
Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung.  
Stellungnahme des Kantons Bern**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Das neue Energiegesetz sieht die steuerliche Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für einen Ersatzneubau sowie die Übertragbarkeit der energetischen Investitions- und Rückbaukosten auf mehrere Steuerperioden vor. Mit der Revision der Liegenschaftskostenverordnung präzisiert der Bundesrat diese neuen Abzugsmöglichkeiten und definiert die Begriffe «Rückbaukosten» und «Ersatzneubau».

Der Regierungsrat des Kantons Bern ist mit der Vorlage einverstanden, schlägt jedoch ergänzend die folgenden Anpassungen vor:

- Artikel 5 regelt den Pauschalabzug, der anstelle der tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden kann. Da Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau neu „den Unterhaltskosten gleichgestellt“ sind, ist es angezeigt, diese ebenfalls zu den tatsächlichen Kosten zu zählen, die anstelle der Pauschale geltend gemacht werden können. Andernfalls käme es zu einer unerwünschten Kumulation von Rückbaukosten und Pauschalabzug. Entgegen den Ausführungen auf Seite 7 des erläuternden Berichts sollten die Rückbaukosten deshalb nicht vom Pauschalabzug ausgenommen werden. Die Rückbaukosten könnten in

Artikel 5 Absatz 1 als Buchstabe f aufgeführt werden. Artikel 4 Absatz 4 könnte als Folge davon wie folgt vereinfacht werden: „Werden Kosten auf eine folgende Steuerperiode übertragen, so kann ~~auch für die übrigen in dieser Steuerperiode angefallenen Grundstückskosten~~ kein Pauschalabzug gemacht werden“.

- In der Liegenschaftskostenverordnung wurde bisher der Begriff «Liegenschaftskosten» und nicht der Begriff «Grundstückskosten» verwendet. Um Unsicherheiten zu vermeiden, sollte auf die Einführung eines neuen Begriffs verzichtet werden.

Der Regierungsrat dankt Ihnen für die Berücksichtigung seiner Anliegen.

Freundliche Grüsse

**Im Namen des Regierungsrates**

Der Präsident

Der Staatsschreiber

Bernhard Pulver

Christoph Auer



---

**Finanzdepartement**

Bahnhofstrasse 19  
6002 Luzern  
Telefon 041 228 55 47  
info.fd@lu.ch  
www.lu.ch

Öffnungszeiten:  
Montag - Freitag  
08:00 - 11:45 und 13:30 - 17:00

Eidgenössisches Finanzdepartement  
EFD

per E-Mail an (Word- und PDF-Dateien):  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Luzern, 7. November 2017

Protokoll-Nr.: 1202

## **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 16. August 2017 haben Sie die Kantonsregierungen zur Vernehmlassung zu eingangs erwähnter Vorlage eingeladen.

Im Namen und Auftrag des Regierungsrates teile ich Ihnen mit, dass sich der Kanton Luzern der Stellungnahme der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vom 29. September 2017 anschliesst und diese unterstützt.

Ich danke Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Marcel Schwerzmann  
Regierungsrat

Beilage:  
Stellungnahme der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren  
(FDK) vom 29. September 2017

## **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung; Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer  
Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns mit Schreiben vom 16. August 2017 zur Vernehmlassung zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung (SR 642.116) eingeladen. Für die Möglichkeit zur Stellungnahme danken wir Ihnen.

Gegenstand dieser Vorlage bilden die vom Parlament beschlossenen steuerlichen Massnahmen im Gebäudebereich. Die vom Bundesgesetzgeber neu eingeführten Begriffe kennt das geltende Steuerrecht nicht. Für die Veranlagungsbehörden stellen die neuen Bestimmungen insofern eine zusätzliche vollzugstechnische Herausforderung dar, als zum einen mit der Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten neue Abgrenzungen geschaffen werden, bei denen Steuerfachleute vermehrt Baufragen zu beurteilen haben. Zum andern wird bezüglich der Übertragungsmöglichkeit das für die Einkommensbemessung fest verankerte Periodizitätsprinzip im Privatvermögen durchbrochen. Da die neuen Normen im Gebäudebereich auslegungsbedürftig sind, müssen diese auf Verordnungsstufe näher konkretisiert werden.

Der Regierungsrat wehrte sich stets gegen die Einführung von neuen energie- und umweltpolitisch motivierten Steuerabzügen im Rahmen der Energiestrategie 2050. Die vom Parlament beschlossenen neuen Steuerabzugsmöglichkeiten sind im Grundsatz systemfremd, intransparent und widersprechen aufgrund der Übertragungsmöglichkeit der bisher geltenden Steuersystematik von Privatpersonen. Zudem bewirken die neuen Abzüge nicht abschätzbare Einnahmehausfälle, haben insgesamt eine Verkomplizierung des Steuersystems zur Folge und führen erneut zu einem Mehraufwand für die kantonalen Veranlagungsbehörden.

Deshalb ist es umso wichtiger, die auslegungsbedürftigen Begriffe wie «Rückbaukosten» und «Ersatzneubau» möglichst klar zu definieren. Ebenso ist es notwendig die Bedingungen für den Übertrag nicht verrechneter Liegenschaftskosten auf die zwei folgenden Jahre und die Berechnung dieses Übertrags in der Liegenschaftsverordnung genau zu umschreiben. Wichtig ist auch eine klare Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigenden Anlagekosten.

Mit Genugtuung wird zur Kenntnis genommen, dass die Totalrevision der Liegenschaftsverordnung zusammen mit einer Vertretung der Kantone erarbeitet wurde. Damit sollte sowohl für die steuerpflichtigen Personen als auch die Steuerbehörden eine möglichst vollzugstaugliche und effiziente Umsetzung gewährleistet sein. Allerdings wurde in der Liegenschaftsverordnung (Art. 5 Abs. 2) auf

eine genauere Umschreibung der Begriffe «Brutto-Mietertrag» und «Brutto-Eigenmietwert» verzichtet. Obwohl diese Begriffe dem bisherigen Recht entsprechen, sind sie aufgrund der unterschiedlichen Begriffsdefinitionen auslegungsbedürftig.

Zur Vermeidung von Unklarheiten und zur besseren Verständlichkeit beantragt der Regierungsrat, die Totalrevision als Gelegenheit zu nutzen, den Begriff «Brutto-Mietertrag» in Artikel 5 Absatz 2 genauer zu umschreiben und den Begriff «Brutto-Eigenmietwert» durch «Eigenmietwert» zu ersetzen.

**Antrag zu Artikel 5 Absatz 2:**

<sup>2</sup>Der Pauschalabzug beträgt:

- a. wenn das Gebäude zu Beginn der Steuerperiode bis zehn Jahre alt ist: 10 Prozent des Bruttomietetrags oder des **Eigenmietwerts**;
- b. wenn das Gebäude in diesem Zeitpunkt älter ist als zehn Jahre: 20 Prozent des Bruttomietetrags oder des **Eigenmietwerts**.

**Als Bruttomietetrtrag gilt der Gesamtertrag abzüglich des Anteils für Nebenkosten gemäss Artikel 257b Obligationenrecht (OR; SR 220).**

Der Regierungsrat verzichtet darauf, zu den übrigen Bestimmungen der Liegenschaftsverordnung eine separate Stellungnahme zu verfassen. Stattdessen schliesst er sich ausdrücklich der Stellungnahme der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) vom 29. September 2017 an.

Sehr geehrter Herr Bundesrat, sehr geehrte Damen und Herren, wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und grüssen freundlich.

Altdorf, 14. November 2017

Im Namen des Regierungsrats  
Herr Landamman: Beat Jörg  
Der Kanzleidirektor: Roman Balli

Beilage

- Stellungnahme der FDK zur Totalrevision der Liegenschaftsverordnung vom 29. September 2017

elektronisch an:

lukas.schneider@estv.admin.ch

Schwyz, 7. November 2017

### **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung**

Vernehmlassung des Kantons Schwyz

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Sehr geehrte Damen und Herren

Der Vorsteher des Eidgenössischen Finanzdepartements hat die Kantonsregierungen mit Schreiben vom 16. August 2017 eingeladen, bis 16. November 2017 zur Vernehmlassung zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 17. Oktober 2017 hat die Schweizerische Steuerkonferenz zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung ausführlich Stellung genommen. Sie beurteilt die von der Verordnungsvorlage vorgenommene Konkretisierung der im Zusammenhang mit der Energiestrategie ins Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (SR 642.11, DBG) und ins Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (SR 642.14, StHG) neu aufgenommenen Bestimmungen als ausgewogen. Einerseits seien die neuen Verordnungsbestimmungen konzipiert genug, um die in den neuen Vorschriften des DBG und StHG enthaltene Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für Ersatzneubauten und die steuerliche Übertragungsmöglichkeit von In-

vestitionskosten und Rückbaukosten auf zwei nachfolgende Steuerperioden in der Praxis sachgerecht anwenden zu können. Andererseits biete die geänderte Verordnung den Steuerbehörden auch ein hinreichendes Mass an Offenheit für eine flexible Handhabung der neuen Regelungen. Ob letztlich ein angemessenes Verhältnis zwischen diesen beiden Anliegen erreicht werden kann, wird erst die Umsetzung in der Praxis zeigen.

Der Regierungsrat des Kantons Schwyz schliesst sich der Stellungnahme der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 17. Oktober 2017 an, wonach der totalrevidierten Liegenschaftskostenverordnung insgesamt zugestimmt werden kann. Wir teilen auch die von der SSK vorgetragenen Bedenken in redaktioneller Hinsicht (fragwürdiger Wechsel der Bezeichnung der Verordnung usw.) und in materieller Hinsicht (Primat der Verrechnung von Verlusten der aktuellen Steuerperiode, Geltung des Pauschalabzugs auch im Bereich der Rückbaukosten usw.). Was die finanziellen Auswirkungen der Vorlage betrifft, führt das Eidgenössische Finanzdepartement in Ziffer 3 des erläuternden Berichts vom 16. August 2017 aus, dass diesbezüglich nur auf Schätzungen und eine unsichere Datenlage abgestellt werden könne. Dies trifft auch aus unserer Sicht zu, so dass zu den finanziellen Auswirkungen der Vorlage auf den Kanton Schwyz keine Angaben gemacht werden können. Ebenfalls teilen wir die Bedenken bezüglich steuerlicher Anreize zur Erstellung von energetisch vorteilhafteren Ersatzneubauten. Oftmals überlagern unerwünschte Mitnahmeeffekte die angestrebten Anreizeffekte, was sich auch schon in anderen Steuerbereichen gezeigt hat.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und versichern Ihnen, sehr geehrter Herr Bundesrat, sehr geehrte Damen und Herren, unsere vorzügliche Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates:

Othmar Reichmuth, Landammann



Dr. Mathias E. Brun, Staatschreiber

Kopie z. K. an:

- die Mitglieder der Schwyzer Bundesversammlung.



CH-6061 Sarnen, Postfach 1562, Staatskanzlei

**A-Post**

Eidgenössisches Finanzdepartement  
EFD

per Mail an:  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Sarnen, 15. November 2017

**Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 16. August 2017, mit dem Sie uns den Entwurf zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung zur Stellungnahme unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

**1. Ausgangslage und Problematik**

Mit der Einführung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (StHG; SR 642.14) per 1. Januar 1995 resp. 1. Januar 1993 sind im Privatvermögen energiesparende und umweltschonende Investitionskosten in ein bestehendes Gebäude den abzugsfähigen Unterhaltskosten gleichgestellt worden (Art. 32 Abs. 2 zweiter Satz DBG und Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG). Im StHG wurde die Bestimmung bloss als Kann-Vorschrift ausgestaltet. Wird die steuerliche Förderung im kantonalen Recht verankert, so sind die bundesrechtlichen Vorgaben massgebend. Die genannten Regelungen sind seither unangetastet geblieben, ohne dass im Bereich des Energiesparens und des Umweltschutzes zusätzliche steuerliche Massnahmen Aufnahme fanden.

Im Rahmen des ersten Massnahmenpakets zur Energiestrategie 2050 hat das Parlament auch steuerliche Beschlüsse gefasst. Nachdem ein Komitee unter der Führung der Schweizerischen Volkspartei erfolgreich das Referendum gegen das erste Massnahmenpaket ergriffen hatte, wurde am 21. Mai 2017 ein Urnengang notwendig. Der Schweizer Souverän stimmte der Vorlage mit 58,2 Prozent der Stimmen zu.

Die steuerlichen Beschlüsse des Bundesgesetzgebers zum ersten Massnahmenpaket für die Umsetzung der Energiestrategie 2050 kommen einer Zäsur gleich.

Zugunsten energiepolitischer Ziele sind im Gebäudebereich die nachstehend genannten Massnahmen ins DBG und ins StHG aufgenommen worden:

1. Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzneubau (Art. 32 Abs. 2 dritter Satz DBG und Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG);
2. Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, einschliesslich der Rückbaukosten auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden, solange die Aufwendungen im Jahr, in denen sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können (Art. 32 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG und Art. 9 Abs. 3<sup>bis</sup> StHG).

Der Bundesgesetzgeber hat damit neue Begriffe eingeführt, die das geltende Steuerrecht so nicht kennt. Für die Veranlagungsbehörden stellen die neuen Bestimmungen insofern eine zusätzliche vollzugstechnische Herausforderung dar, als zum einen mit der Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten neue Abgrenzungen geschaffen werden, bei denen Steuerfachleute vermehrt Baufragen zu beurteilen haben. Zum andern wird bezüglich der Übertragungsmöglichkeit das für die Einkommensbemessung fest verankerte Periodizitätsprinzip im Privatvermögen durchbrochen.

Diese neuen Normen im Gebäudebereich sind auslegungsbedürftig und auf tieferer Stufe zu konkretisieren. Die notwendigen Verordnungsbestimmungen sind so auszugestalten, dass sie für das Deklarations- und Veranlagungswesen administrativ zu bewältigen sind und effizient umgesetzt werden können. Dabei wichtig ist auch eine klare Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigenden Anlagekosten.

## **2. Lösungsvorschlag des EFD**

Eine gemischte Arbeitsgruppe bestehend aus Vertreterinnen und Vertretern des Bundes und der Kantone arbeitete zwischen Dezember 2016 und April 2017 unter dem Vorsitz der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV die grundlegenden Ausführungsbestimmungen zu den beschlossenen steuerlichen Massnahmen im Gebäudebereich aus. Infolge des hohen Anpassungsbedarfs drängt sich eine Totalrevision der bestehenden Verordnung auf.

In der Verordnung wird festgehalten, was unter den Begriffen „Rückbaukosten“ und „Ersatzneubau“ zu verstehen ist, unter welchen Bedingungen ein Übertrag nicht verrechneter Liegenschaftskosten auf die zwei folgenden Jahre erfolgen kann und wie der Übertrag zu berechnen ist.

## **3. Beurteilung**

### **Titel „Grundstückkostenverordnung“**

Mit dem Wechsel vom bisherigen Titel „Liegenschaftskostenverordnung“ zu „Grundstückkostenverordnung“ soll der steuerrechtliche und der zivilrechtliche Begriff deckungsgleich sein.

Umgangssprachlich betrachtet fallen die abzugsfähigen Kosten bei einer Liegenschaft (bebautes Land) an. Ein Grundstück kann sowohl bebautes als auch unbebautes Land umfassen. Der bisher verwendete Begriff „Liegenschaftskostenverordnung“ ist daher präziser und allgemein bekannt. Zudem wird in einigen Dokumenten und Publikationen auf die Liegenschaftskostenverordnung verwiesen, weshalb eine Änderung des Titels entsprechenden Änderungsbedarf in darauf verweisenden Dokumenten verursachen würde.

Da wir keine zwingende Notwendigkeit für eine Änderung sehen, beantragen wir daher die Beibehaltung des bisherigen bekannten Titels „Liegenschaftskostenverordnung“.

### **Artikel 1 „Dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen“**

Artikel 1 der revidierten Verordnung entspricht den Artikel 5 bis 7 des bisherigen Rechts. Die einzige Änderung betrifft die Aktualisierung des Namens des im Artikel erwähnten Departements. Da mit Artikel 1 somit keine Änderung des bereits bisher geltenden Rechts einhergeht, erübrigt sich dazu eine weitergehende Stellungnahme.

## **Artikel 2 „Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau“**

Für die Praxis ist es wichtig, dass definiert wird, was als Rückbaukosten geltend gemacht werden kann. Andernfalls würde dies zu grossen Diskussionen führen und die Arbeit der Veranlagungsbehörde massiv erschweren. Gemäss Verordnungsentwurf (Abs. 1) setzen sich diese aus vier Hauptkomponenten zusammen:

- den Kosten der Demontage: Darunter fallen insbesondere die Lüftungs-, Heizungsinstallationen sowie Sanitär- und Elektroanlagen;
- den Kosten des Abbruchs: Diese entsprechen im Wesentlichen den eigentlichen Abbruchkosten des vorbestehenden Gebäudes;
- den Kosten des Abtransports: Diese umfassen die aus dem Rückbau resultierende örtliche Verschiebung des Bauabfalls;
- den Kosten der Entsorgung: Darunter fällt die auf den Rückbau zurückzuführende Beseitigung des Bauabfalls.

Hier wird recht detailliert aufgeführt, was zu den Rückbaukosten zu zählen ist. Zudem wird in Absatz 2 aufgeführt, was nicht dazu gehört (Altlastensanierung Boden, Geländeverschiebungen, Rodungen, Planierungsarbeiten, Aushubarbeiten für Ersatzbau). Die gemischte Arbeitsgruppe hat sich bei der Begriffsauslegung sehr stark am Baukostenplan der SIA (BKP SN 506 500) angelehnt, was sicher sinnvoll ist.

Aufgrund der Formulierung von Absatz 1 könnte der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abzugsfähig sind. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sind aber auch abzugsfähig. Um Klarheit zu schaffen, sollte daher im ersten Absatz das Wort „sowie“ gestrichen werden. Zudem ist der Rechtschreibfehler im Wort „Bauabfall“ zu korrigieren. Dies ergibt folgende Formulierung:

„Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.“

Der vorliegende Detaillierungsgrad (abzugsfähig/nicht abzugsfähig) sowie die Anlehnung an die Definition der SIA sollte der Veranlagungsbehörde in der Praxis die Qualifikation von Rückbaukosten recht erleichtern. Weil die Veranlagungsbehörde in der Regel nicht aus Baufachleuten besteht, würde ein noch höherer Detaillierungsgrad hingegen eher kontraproduktiv wirken bzw. die Abgrenzung der Kosten eher erschweren denn erleichtern.

Zu begrüssen ist, dass die steuerpflichtige Person gemäss Absatz 3 die Kosten gegliedert in einer separaten Abrechnung auszuweisen hat. Eine separate Abrechnung erleichtert die Prüfung der Unterlagen und vermindert die Notwendigkeit von Rückfragen, was sowohl im Interesse der steuerpflichtigen Person als auch der Veranlagungsbehörde ist. Es wird sich aber wohl erst in der Praxis zeigen, in wie weit Absatz 3 durchsetzbar ist.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die Definition der Rückbaukosten gut gelungen ist.

## **Artikel 3 „Definition Ersatzneubau“**

Ein Ersatzneubau wird in der Regel selten die gleiche Fläche einnehmen, wie die vorbestehende Baute. Häufig wird es zu Verschiebungen der Grundfläche des Gebäudes auf dem Grundstück kommen. Auch wird die Grundfläche des Gebäudes selber selten genau gleich gross sein, wie die vorbestehende Baute. Zudem wird es wohl häufig zu teilweisen Umnutzungen der Gebäude kommen. Da die Rückbaukosten nur im Hinblick auf einen Ersatzneubau abzugsfähig sind, stellt sich die Frage, bis zu welchem Zeitpunkt der „Tatbeweis“ zu erbringen ist. Hier ist es sicher sinnvoll, dass mit der Formulierung „innert angemessener Frist“ an die Bestimmung der Ersatzbeschaffung angelehnt wird (i.d.R. 2 Jahre).

#### **Artikel 4 „Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten“**

Die Übertragbarkeit von Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen sowie der Rückbaukosten auf die beiden Folgeperioden ist wohl der weitreichendste Punkt in der neuen Gesetzgebung. Können nicht alle abzugsfähigen Liegenschaftsaufwendungen mit dem Einkommen verrechnet werden, muss zwingend eine Qualifikation der Kosten zwischen „normalen“ und übertragbaren Liegenschaftskosten gemacht werden. Zudem stellt sich die Frage, wie die übertragbaren Kosten zu berechnen sind (vom Reineinkommen oder vom steuerbaren Einkommen?).

Gemäss Absatz 1 i.V.m. Absatz 2 können nur Kosten übertragen werden, wenn diese im Investitionsjahr steuerlich nicht vollständig mit Einkommen verrechnet werden konnten. Diese Präzisierung ist wichtig, weil damit geklärt ist, dass die Kosten nicht nach Gutdünken bzw. nach Steueroptimierungsgedanken auf drei Steuerperioden aufgeteilt werden können, sondern nur nicht verrechnete Kosten übertragen werden können.

Der Bezug auf das Reineinkommen in Absatz 3 lehnt sich an eine Praxis an, welche eine Mehrheit der Kantone bei Verlusten aus selbstständigen Erwerbseinkommen anwendet. Erzielt eine steuerpflichtige Person ein positives Reineinkommen, das geringer ist als die Summe der Sozialabzüge, dann können diese nicht ausgeschöpften Abzüge nicht vorgetragen werden.

D.h. die Sozialabzüge werden bei der Berechnung des Übertrags nicht berücksichtigt. Die Frage wie der Übertrag nicht verrechneter Kosten berechnet wird, ist im interkantonalen Verhältnis von Bedeutung, weil gemäss Verordnungsentwurf die steuerpflichtige Person auch bei einem Grundstücksverkauf oder einem Wegzug das Recht behält, die verbleibenden Kosten in Abzug zu bringen.

Hat eine steuerpflichtige Person einen Verlustvortrag aus selbstständiger Erwerbstätigkeit sowie aus nicht verrechneten Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten, stellt sich die Frage, was zuerst mit dem Einkommen des laufenden Jahres verrechnet werden soll. Darüber gibt die Verordnung keine Antwort. Im erläuternden Bericht wird dazu die Lösung aufgeführt, dass diese in der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet werden sollen. Diese Lösung ist sinnvoll. Eine explizite Auführung in der Verordnung ist nicht notwendig, da sie dem gesunden Menschenverstand entspricht (vgl. aber Ausführungen unter „Erläuternder Bericht“).

Der Bezug auf den Pauschalabzug in Absatz 4 soll verhindern, dass die steuerpflichtige Person eine Kumulation von Pauschalabzug für den ordentlichen Unterhalt sowie den effektiven Abzug für bisher nicht verrechnete Kosten geltend macht. Auch wenn dies grundsätzlich klar sein sollte, macht der Hinweis Sinn, weil er Diskussionen/Ansprüche in diese Richtung klar verringern wird.

Die im Jahr des Rückbaus nicht mit dem Einkommen verrechneten Kosten sind subjekt- und nicht objektbezogen zu betrachten; sie können nur durch die steuerpflichtige Person abgezogen werden, welche diese Kosten getragen hat. Nicht verrechnete Kosten gehen somit bei einer allfälligen Veräusserung nicht mit dem Grundstück auf den neuen Eigentümer über. Absatz 5 regelt einerseits, dass bei einem Wohnsitzwechsel in einen anderen Kanton ohne Grundstücksverkauf die Abzugsfähigkeit dieser Kosten bei der steuerpflichtigen Person bestehen bleibt. Andererseits bleibt die Abzugsfähigkeit auch bestehen, wenn das Grundstück verkauft wird. Da im Gesetz diesbezüglich keine Einschränkung enthalten ist, erscheint diese Regelung grundsätzlich folgerichtig.

Nebst dem Verkauf gibt es weitere Formen der Eigentumsübertragung von Grundstücken, wie etwa Schenkung, Erbvorbezug oder Enteignung. Auch in diesen Fällen verbleibt die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten beim bisherigen Eigentümer. Wir schlagen daher vor, Absatz 5 wie folgt zu formulieren:

„Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.“

Nicht geklärt ist, welche Folgen der Tod einer steuerpflichtigen Person bezüglich der mit der letzten Steuerveranlagung nicht verrechneten Kosten hat. Es stellt sich die Frage, ob diese nicht verrechneten Kosten „untergehen“ oder im Rahmen der Universalsukzession auf die Erben im Anteil der Erbquote übergehen. Diese Frage wird in der Praxis zu klären sein.

Bei Wegzug ins Ausland und Verkauf des Grundstücks kann mangels Steuerpflicht in der Schweiz keine Verrechnung mehr stattfinden. Aus der Verordnung nicht klar hervor geht, wie bei einem Wegzug der steuerpflichtigen Person ins Ausland zu verfahren ist, wenn diese das entsprechende Grundstück behält. Da aber eine Steuerpflicht in der Schweiz auf dem Einkommen aus der Liegenschaft verbleibt, sollten die bisher nicht verrechneten Kosten mit dem Ertrag der Liegenschaft verrechnet werden können.

Zusammenfassend kann auch hier gesagt werden, dass es sich um eine veranlagungstaugliche Lösung handelt, weshalb zugestimmt werden kann.

#### **Artikel 5**

Artikel 5 entspricht dem bisherigen Recht. In Absatz 1 wird aufgeführt, welche Kosten der Pauschalabzug abdeckt. Darin sind nur die nach altem Recht zulässigen Kosten aufgeführt. Die neu abzugsfähigen Rückbaukosten für den Ersatzbau werden hingegen nicht erwähnt. Gemäss der neuen Formulierung in Artikel 32 Absatz 2 DBG bzw. Artikel 9 Absatz 3 Bst. a StHG sind die Rückbaukosten für einen Ersatzneubau den Unterhaltskosten gleichgestellt. Insofern tritt der Pauschalabzug auch anstelle solcher Kosten (vgl. auch Artikel 4 Absatz 4 des Verordnungsentwurfs bezüglich der Folgejahre).

Aus der Verordnung soll klar hervorgehen, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und effektiven Rückbaukosten für einen Ersatzneubau nicht möglich ist (entweder Geltendmachung Pauschalabzug oder sämtlicher tatsächlicher Liegenschaftskosten).

Wir beantragen daher Absatz 1 in Buchstabe e mit „der Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau;“ zu ergänzen und die Versicherungsprämien neu unter Buchstabe f anzuführen.

#### **Artikel 6 und 7**

Artikel 6 behandelt die Aufhebung der bisherigen Liegenschaftskostenverordnung. Hier erübrigt sich eine Stellungnahme.

Artikel 7 beinhaltet das Inkrafttreten der neuen Verordnung. Gemäss UVEK-Planung soll das totalrevidierte Energiegesetz am 1. Januar 2018 in Kraft treten. Für die Überführung der beschlossenen steuerlichen Massnahmen in das kantonale Recht wird den Ständen gemäss Vorlage zwei Jahre Zeit ab Inkrafttreten des Energiegesetzes eingeräumt (Art. 72v StHG). Entsprechend sollen die beschlossenen DBG-Bestimmungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft treten. Daher sind auch die vorliegenden Verordnungsänderungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft zu setzen.

#### **Erläuternder Bericht**

Das Beispiel auf Seite 6 bezüglich Verrechnungsreihenfolge von Verlustvorträgen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit und nicht verrechneter Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten ist in einem Punkt nicht korrekt. Zuerst sind immer die Verluste aus der Steuerperiode mit dem Reineinkommen aus der betreffenden Steuerperiode zu verrechnen. Nur Verlustvorträge aus den Vorjahren werden nach der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet.

Bezüglich der Beurteilung der finanziellen Auswirkungen ist zu bemerken, dass keine gesicherten Zahlen oder Auswertungen vorliegen, weshalb die Schätzungen mit Vorsicht zu geniessen sind.

Die in Ziffer 4 aufgeführten Ansichten bezüglich volkswirtschaftlicher Auswirkungen sind zu relativieren. So stimmt die Aussage „je tiefer das Einkommen und je höher die energetischen Sanierungskosten, umso stärker fällt die Steuerentlastung aus“ wohl in prozentualer Hinsicht, sicher aber nicht in Bezug auf absolute Zahlen (Steuerfranken).

Die Ansicht, dass die Abzugsfähigkeit zu einem Anreiz führt, vermehrt energetisch bessere Ersatzneubauten zu erstellen, ist eher fragwürdig. Die steuerlichen Überlegungen nehmen in diesem Bereich eine sehr untergeordnete Stellung und der Mitnahmeeffekt einen äusserst grossen Platz ein. Im Vordergrund stehen Renditeüberlegungen der Investoren.

Unseres Erachtens sollte der Verordnungsentwurf der Veranlagungsbehörde ermöglichen, die neuen gesetzlichen Bestimmungen mit bewältigbarem Aufwand umzusetzen. Der totalrevidierten Grundstückskostenverordnung kann grundsätzlich zugestimmt werden.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats

Maya Büchi-Kaiser  
Landammann

Dr. Stefan Hossli  
Landschreiber



KANTON  
NIDWALDEN

LANDAMMANN UND  
REGIERUNGSRAT

Dorfplatz 2, Postfach 1246, 6371 Stans  
Telefon 041 618 79 02, [www.nw.ch](http://www.nw.ch)

CH-6371 Stans, Dorfplatz 2, Postfach 1246, STK

Eidgenössisches  
Finanzdepartement EFD  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Telefon 041 618 79 02  
[staatskanzlei@nw.ch](mailto:staatskanzlei@nw.ch)  
Stans, 14. November 2017

## **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung (SR 642.11). Stellungnahme**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 16. August 2017 an die Kantonsregierungen, worin Sie die Kantone um eine Stellungnahme zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung (SR 642.116) ersuchen. Wir bedanken uns für die Gelegenheit dazu und lassen uns gerne wie folgt vernehmen:

Im Rahmen der Energiestrategie 2050, welche in der eidgenössischen Volksabstimmung vom 21. Mai 2017 gutgeheissen wurde, wurden auch steuerliche Massnahmen im Gebäudebereich wie die steuerliche Abzugsfähigkeit von Rückbaukosten für Ersatzneubauten und die Übertragungsmöglichkeit von energiesparenden Investitionskosten auf zwei nachfolgende Steuerperioden eingeführt. Mit der Revision der Liegenschaftskostenverordnung sollen diese neuen Massnahmen konkretisiert und umgesetzt werden.

Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat dazu eine eigene Stellungnahme verfasst, welche der Vorlage grundsätzlich zustimmt. Und auch von der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) liegt eine zustimmende Mustervernehmlassung vor. Wir übernehmen nachfolgend im Wesentlichen die Mustervernehmlassung der SSK und stimmen der Vorlage ebenfalls zu.

### **1. Ausgangslage und Problematik**

Mit Einführung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (StHG; SR 642.14) sind energiesparende und umweltschonende Investitionskosten in ein bestehendes Gebäude den abzugsfähigen Unterhaltskosten im Privatvermögen gleichgestellt worden (Art. 32 Abs. 2 Satz 2 DBG und Art. 9 Abs. 3 lit. a StHG). Im Steuerharmonisierungsgesetz wurde die Bestimmung allerdings bloss als "Kann"-Vorschrift ausgestaltet. Wird die steuerliche Förderung im kantonalen Recht jedoch übernommen, sind die bundesrechtlichen Vorgaben massgebend.

Im Rahmen der Energiestrategie 2050 sind folgende (steuerliche) Regelungen neu ins DBG und StHG aufgenommen worden:

1. Abzugsfähigkeit von Rückbaukosten für Ersatzneubauten (Art. 32 Abs. 2 Satz 3 DBG und Art. 9 Abs. 3 lit. a StHG);
2. Übertragungsmöglichkeit von Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen (einschliesslich der Rückbaukosten), auf zwei nachfolgende Steuerperioden, solange die Aufwendungen im Jahr, in denen sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können (Art. 32 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG und Art. 9 Abs. 3<sup>bis</sup> StHG).

Damit wurden Neuerungen eingeführt, die die Steuergesetzgebung so bisher nicht kannte. Sie stellen insofern eine (vollzugstechnische) Herausforderung dar, als mit der Abzugsfähigkeit von Rückbaukosten zum einen neue Abgrenzungen vorgenommen werden müssen, bei denen vermehrt auch Baufragen zu beurteilen sind. Zum andern wird mit der Übertragungsmöglichkeit auf nachfolgende Steuerperioden das Periodizitätsprinzip durchbrochen. Die revidierten Verordnungsbestimmungen konkretisieren diese Neuerungen, indem insbesondere festgehalten wird, was unter den Begriffen „Rückbaukosten“ und „Ersatzneubauten“ zu verstehen ist, unter welchen Bedingungen ein Übertrag nicht verrechneter Liegenschaftskosten auf die zwei folgenden Jahre vorgenommen werden kann und wie der Übertrag zu berechnen ist. Die neuen Bestimmungen sind unseres Erachtens so auszugestalten, dass sie sowohl im Deklarations- wie auch im Veranlagungsverfahren (einschliesslich Steuerauscheidung) administrativ einfach und effizient umgesetzt werden können. Dabei wichtig ist auch eine klare Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigten Anlagekosten.

## 2. Beurteilung

### **Titel: „Grundstückskostenverordnung“**

Der bisherige Titel „Liegenschaftskostenverordnung“ soll neu „Grundstückskostenverordnung“ lauten, um steuer- und zivilrechtliche Begriffe in Übereinstimmung zu bringen. „Umgangssprachlich“ fallen die abzugsfähigen Kosten bei einer „Liegenschaft“ an (bebautes Land). Ein „Grundstück“ kann aber sowohl bebautes als auch unbebautes Land umfassen. Der bisher verwendete Begriff „Liegenschaftskostenverordnung“ ist unseres Erachtens daher präziser und auch allgemein bekannter. Zudem wird in einigen Publikationen auf die „Liegenschaftskostenverordnung“ verwiesen, weshalb eine Änderung des Titels auch entsprechende Änderungen in darauf verweisenden Dokumenten zur Folge haben müsste. Da wir aber keine zwingende Notwendigkeit für eine Änderung sehen, beantragen wir die Beibehaltung des bisherigen Titels „Liegenschaftskostenverordnung“.

### **Artikel 1: „Dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen“**

Art. 1 der revidierten Verordnung entspricht Art. 5-7 des bisherigen Rechts. Die einzige Änderung betrifft die Aktualisierung der Bezeichnung des im Artikel erwähnten Departementes.

### **Artikel 2: „Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau“**

Für die Praxis ist es wichtig, dass definiert wird, was als „Rückbaukosten“ geltend gemacht werden kann. Gemäss Verordnungsentwurf (Abs. 1) setzen sich diese hauptsächlich aus den Kosten der Demontage (insbesondere der Lüftungs- und Heizungsinstallationen sowie der Sanitär- und Elektroanlagen), den Kosten des Abbruchs sowie den Kosten des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls zusammen. Zudem wird in Abs. 2 angeführt, was nicht dazu gehört (Altlastensanierung, Geländeverschiebungen, Rodungen, Planierungs- und Aushubarbeiten). Die Begriffe lehnen sich stark an den Baukostenplan der SIA an (BKP SN 506 500), was sicher sinnvoll ist. Aufgrund der Formulierung in Abs. 1 könnte allerdings der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abzugsfähig wären. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sollten aber ebenso abzugsfähig sein. Um Klarheit zu schaffen, sollte unseres Erachtens daher im ersten Absatz das Wort „sowie“ gestrichen werden. Dies ergibt folgende neue Formulierung:

„Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.“

Der vorgeschlagene Detaillierungsgrad (abzugsfähig/nicht abzugsfähig) sowie die Anlehnung an die Definition der SIA dürften den Veranlagungsbehörden die Qualifikation von Rückbaukosten erleichtern. Weil die Veranlagungsbehörden in aller Regel nicht aus Baufachleuten bestehen, würde ein höherer Detaillierungsgrad nur kontraproduktiv wirken bzw. die Abgrenzung der Kosten erschweren. Zu begrüssen ist auch, dass die steuerpflichtigen Personen gemäss Abs. 3 die Kosten gegliedert und in einer separaten Abrechnung auszuweisen haben. Eine solche erleichtert die Prüfung der Unterlagen und vermindert die Notwendigkeit von Rückfragen, was sowohl im Interesse der steuerpflichtigen Personen als auch in demjenigen der Veranlagungsbehörden liegt. Es wird sich aber wohl erst in der Praxis zeigen, inwieweit Abs. 3 überhaupt durchsetzbar ist.

### **Artikel 3: „Definition Ersatzneubau“**

Ein Ersatzneubau wird in aller Regel nicht die gleiche Fläche aufweisen wie die vorbestehende Baute. Häufig wird es auch zu Verschiebungen der Grundfläche des Gebäudes auf dem Grundstück kommen. Auch wird die Grundfläche des Gebäudes selber kaum je genau gleich gross sein. Zudem wird es wohl häufig zu (teilweisen) Umnutzungen kommen. Da die Rückbaukosten nur im Hinblick auf einen Ersatzneubau abzugsfähig sind, stellt sich die Frage, bis zu welchem Zeitpunkt der „Tatbeweis“ zu erbringen ist. Hier ist es sicher sinnvoll, dass mit der Formulierung „innert angemessener Frist“ an die Bestimmungen über die Ersatzbeschaffung angelehnt wird (i.d.R. 2 Jahre).

In vielen Fällen dürfte ein Ersatzbau schon vor der Veräusserung geplant, aber erst durch einen (allfälligen) neuen Eigentümer realisiert werden. Im Verordnungsentwurf nicht geregelt ist aber, ob diejenige Person, welche den Rückbau vorgenommen hat, zwingend auch den Ersatzneubau vornehmen muss, damit die Abzugsfähigkeit erhalten bleibt. Eine entsprechende Klärung bereits in der Verordnung wäre daher wünschenswert. Die eher offene Formulierung vergrössert wohl den Ermessensspielraum der Veranlagungsbehörden, andererseits aber auch den Interpretationsspielraum der steuerpflichtigen Personen, was in der Praxis sicherlich zu Diskussionen zwischen den Veranlagungsbehörden und den betroffenen steuerpflichtigen Personen führen könnte. Die offene Formulierung dürfte tendenziell auch zu einer eher grosszügigen Praxis führen. Eine zu restriktive Fassung der Voraussetzungen für den Ersatzneubau würde den Abklärungsbedarf der Veranlagungsbehörden dagegen merklich erhöhen und wäre administrativ wohl weit schwieriger zu bewältigen.

### **Artikel 4: „Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten“**

Die Übertragbarkeit von Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen sowie der Rückbaukosten auf die beiden Folgeperioden ist der wohl weitreichendste Punkt in der neuen Gesetzgebung. Können nicht alle abzugsfähigen Liegenschaftsaufwendungen mit Einkommen verrechnet werden, muss zwingend eine Qualifikation zwischen „normalen“ und "übertragbaren" Liegenschaftskosten vorgenommen werden. Zudem stellt sich die Frage, wie die übertragbaren Kosten zu berechnen sind (vom Reineinkommen oder vom steuerbaren Einkommen). Gemäss Abs. 1 können Kosten zudem nur insoweit übertragen werden, als sie im Investitionsjahr steuerlich nicht vollständig mit Einkommen verrechnet werden konnten. Diese Präzisierung ist wichtig, weil damit geklärt ist, dass die Kosten nicht nach Gutdünken bzw. aufgrund von Steeroptimierungsüberlegungen auf drei Steuerperioden aufgeteilt, sondern nur noch die nicht verrechneten Kosten übertragen werden können.

Der Bezug auf das "Reineinkommen" in Abs. 3 lehnt sich an die Praxis an, welche eine Mehrheit der Kantone bei Verlusten aus selbständigen Erwerbseinkommen anwendet. Erzielt eine steuerpflichtige Person demnach ein positives Reineinkommen, das geringer ist als die Summe der Sozialabzüge, können die Abzüge nicht vorgetragen werden.

Diese werden bei der Berechnung des Übertrags also nicht mehr berücksichtigt. Die Frage, wie der Übertrag nicht verrechneter Kosten berechnet wird, ist speziell im interkantonalen Verhältnis von Bedeutung, weil gemäss Verordnungsentwurf die steuerpflichtigen Personen auch bei einem Grundstücksverkauf oder einem Wegzug das Recht behalten, die verbleibenden Kosten in Abzug zu bringen. Hat eine steuerpflichtige Person einen Verlustvortrag aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie aus nicht verrechneten Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten, stellt sich daher die Frage, was zuerst mit dem Einkommen des laufenden Jahres verrechnet werden muss. Im erläuternden Bericht wird dazu die Lösung aufgeführt, dass die Kosten in der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet werden sollen, was sinnvoll erscheint. Eine explizite Erwähnung in der Verordnung ist unseres Erachtens nicht notwendig. Der Bezug auf den Pauschalabzug in Abs. 4 soll ferner verhindern, dass die steuerpflichtige Person eine Kumulation von Pauschalabzug für den ordentlichen Unterhalt und effektivem Abzug für bisher nicht verrechnete Kosten geltend macht. Auch wenn dies grundsätzlich klar sein sollte, macht der Hinweis Sinn.

Die im Jahr des Rückbaus nicht mit dem Einkommen verrechneten Kosten sind subjekt- und nicht objektbezogen zu betrachten. Solche Kosten können daher nur durch diejenige steuerpflichtige Person abgezogen werden, welche die Kosten auch getragen hat. Nicht verrechnete Kosten gehen somit bei einer allfälligen Veräusserung nicht mit dem Grundstück auf den neuen Eigentümer über. Abs. 5 regelt einerseits, dass bei einem Wohnsitzwechsel in einen anderen Kanton ohne Grundstücksverkauf die Abzugsfähigkeit dieser Kosten bei der steuerpflichtigen Person bestehen bleibt. Andererseits bleibt die Abzugsfähigkeit aber auch bestehen, wenn das Grundstück verkauft wird, was folgerichtig erscheint. Nebst dem Verkauf gibt es ferner weitere Formen der Eigentumsübertragung (Schenkung, Erbvorbezug oder Enteignung). Auch in diesen Fällen sollte die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten beim bisherigen Eigentümer verbleiben. Wir schlagen daher vor, Abs. 5 neu wie folgt zu formulieren:

„Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.“

Nicht geklärt dagegen ist, welche Folgen der Tod einer steuerpflichtigen Person hat. Es stellt sich insbesondere die Frage, ob die nicht verrechneten Kosten unter- oder auf die Erben übergehen. Bei einem Wegzug ins Ausland und Verkauf des Grundstücks kann mangels Steuerpflicht in der Schweiz ferner keine Verrechnung mehr stattfinden. Aus der Verordnung nicht klar hervor geht zudem, wie bei einem Wegzug ins Ausland zu verfahren ist, wenn das Grundstück nicht veräussert wird. Da in diesen Fällen aber eine Steuerpflicht in der Schweiz auf dem Einkommen aus der Liegenschaft verbleibt, sollten die bisher nicht verrechneten Kosten dennoch berücksichtigt werden können.

## Artikel 5

Art. 5 entspricht dem bisherigen Recht. In Abs. 1 wird ausgeführt, welche Kosten der Pauschalabzug abdeckt. Darin sind nur die nach altem Recht zulässigen Kosten aufgeführt. Die neu abzugsfähigen Rückbaukosten für den Ersatzbau werden hingegen nicht erwähnt. Gemäss der neuen Formulierung in Art. 32 Abs. 2 DBG bzw. Art. 9 Abs. 3 lit. a StHG sind die Rückbaukosten für einen Ersatzneubau den Unterhaltskosten aber gleichgestellt. Insofern tritt der Pauschalabzug auch anstelle solcher Kosten (vgl. auch Art. 4 Abs. 4 des Verordnungsentwurfs bezüglich der Folgejahre). Aus der Verordnung sollte allerdings klar hervorgehen, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und effektiven Rückbaukosten für einen Ersatzneubau nicht möglich ist (also entweder Geltendmachung des Pauschalabzuges oder aber sämtlicher tatsächlicher Liegenschaftskosten). Wir beantragen daher, Abs.1 in lit. e mit der Formulierung „Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau“ zu ergänzen und die Versicherungsprämien neu unter lit. f aufzuführen.

## Artikel 6 und 7

Art. 6 beinhaltet die Aufhebung der bisherigen Liegenschaftskostenverordnung und Art. 7 das Inkrafttreten der neuen. Vorgesehen ist, dass das totalrevidierte Energiegesetz am 1. Januar 2018 in Kraft tritt. Für die Überführung der steuerlichen Massnahmen in das kantonale Recht wurde eine Frist von zwei Jahren ab Inkrafttreten des Energiegesetzes eingeräumt (Art. 72v StHG). Und die DBG-Bestimmungen sollen auf den 1. Januar 2020 in Kraft treten. Die neue Liegenschaftskostenverordnung sollte daher ebenfalls auf den 1. Januar 2020 in Kraft gesetzt werden.

## Erläuternder Bericht

Das Beispiel auf Seite 6 bezüglich Verrechnungsreihenfolge von Verlustvorträgen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und nicht verrechneter Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten ist unseres Erachtens in einem Punkt nicht korrekt. Zuerst sind immer die Verluste mit dem Reineinkommen aus der betreffenden Steuerperiode zu verrechnen. Nur Verlustvorträge aus den Vorjahren werden nach der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet.

Bezüglich der Beurteilung der finanziellen Auswirkungen ist zu bemerken, dass keine entsprechenden Auswertungen vorliegen, weshalb die Schätzungen mit Vorsicht zu geniessen sind. Und auch die in Ziff. 4 gemachten Ausführungen bezüglich der volkswirtschaftlichen Auswirkungen sind zu relativieren. So stimmt die Aussage „je tiefer das Einkommen und je höher die energetischen Sanierungskosten, umso stärker fällt die Steuerentlastung aus“ wohl in prozentualer Hinsicht, nicht aber in Bezug auf absolute Zahlen (Steuerfranken). Die Ansicht, dass die Abzugsfähigkeit dazu führt, vermehrt energetisch bessere Ersatzneubauten zu erstellen, ist zudem fragwürdig. Die steuerlichen Überlegungen nehmen in diesem Bereich eine untergeordnete Stellung ein. Im Vordergrund stehen Renditeüberlegungen der Investoren.

Freundliche Grüsse  
NAMENS DES REGIERUNGSRATES

Yvonne von Deschwanden  
Landammann

lic. iur. Hugo Murer  
Landschreiber

Geht an:  
- [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Glarus, 20. Oktober 2017  
Unsere Ref: 2017-156

## **Vernehmlassung zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung**

Hochgeachteter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Das Eidgenössische Finanzdepartement gab dem Kanton Glarus in eingangs genannter Angelegenheit die Möglichkeit zur Stellungnahme. Der Regierungsrat des Kantons Glarus überwies das Geschäft dem Departement Finanzen und Gesundheit zur direkten Erledigung. Für die Möglichkeit zur Stellungnahme danken wir und lassen uns gerne wie folgt vernehmen:

### **1. Bemerkungen zu den einzelnen Bestimmungen**

#### *Titel „Grundstückskostenverordnung“*

Mit dem Wechsel vom bisherigen Titel „Liegenschaftskostenverordnung“ zu „Grundstückskostenverordnung“ sollen der steuerrechtliche und der zivilrechtliche Begriff deckungsgleich sein. Umgangssprachlich betrachtet fallen die abzugsfähigen Kosten bei einer Liegenschaft (bebautes Land) an. Ein Grundstück kann sowohl bebautes als auch unbebautes Land umfassen. Der bisher verwendete Begriff „Liegenschaftskostenverordnung“ ist daher präziser und allgemein bekannt. Zudem wird in einigen Dokumenten und Publikationen auf die Liegenschaftskostenverordnung verwiesen, weshalb eine Änderung des Titels entsprechenden Änderungsbedarf in darauf verweisenden Dokumenten verursachen würde.

Da wir keine zwingende Notwendigkeit für eine Änderung sehen, beantragen wir daher die Beibehaltung des bisherigen bekannten Titels „Liegenschaftskostenverordnung“.

#### *Artikel 1 „Dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen“*

Artikel 1 der revidierten Verordnung entspricht den Artikel 5–7 des bisherigen Rechts. Die einzige Änderung betrifft die Aktualisierung des Namens des im Artikel erwähnten Departementes. Da mit der Änderung von Artikel 1 keine Änderung des bereits bisher geltenden Rechts einhergeht, erübrigt sich dazu eine weitergehende Stellungnahme.

#### *Artikel 2 „Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau“*

Für die Praxis ist es wichtig, dass definiert wird, was als Rückbaukosten geltend gemacht werden kann. Andernfalls würde dies zu grossen Diskussionen führen und die Arbeit der Veranlagungsbehörde massiv erschweren. Gemäss Verordnungsentwurf (Abs. 1) setzen sich diese aus vier Hauptkomponenten zusammen:

- den Kosten der Demontage: Darunter fallen insbesondere die Lüftungs-, Heizungsinstallationen sowie Sanitär- und Elektroanlagen;
- den Kosten des Abbruchs: Diese entsprechen im Wesentlichen den eigentlichen Abbruchkosten des vorbestehenden Gebäudes;
- den Kosten des Abtransports: Diese umfassen die aus dem Rückbau resultierende örtliche Verschiebung des Bauabfalls;
- den Kosten der Entsorgung: Darunter fällt die auf den Rückbau zurückzuführende Beseitigung des Bauabfalls.

Hier wird detailliert aufgeführt, was zu den Rückbaukosten zu zählen ist. Zudem wird in Absatz 2 aufgeführt, was nicht dazu gehört (Altlastensanierung Boden, Geländeverschiebungen, Rodungen, Planierungsarbeiten, Aushubarbeiten für Ersatzbau). Die gemischte Arbeitsgruppe hat sich bei der Begriffsauslegung sehr stark am Baukostenplan der SIA (BKP SN 506 500) angelehnt, was sicher sinnvoll ist.

Aufgrund der Formulierung von Absatz 1 könnte der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abzugsfähig sind. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sind aber auch abzugsfähig. Um Klarheit zu schaffen, sollte daher im ersten Absatz das Wort „sowie“ gestrichen werden. Zudem ist der Rechtschreibfehler im Wort „Bauabfall“ zu korrigieren. Dies ergibt folgende Formulierung:

*„Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.“*

Der vorliegende Detaillierungsgrad (abzugsfähig/nicht abzugsfähig) sowie die Anlehnung an die Definition der SIA sollte der Veranlagungsbehörde in der Praxis die Qualifikation von Rückbaukosten erleichtern. Weil die Veranlagungsbehörde in der Regel nicht aus Baufachleuten besteht, würde ein noch höherer Detaillierungsgrad hingegen eher kontraproduktiv wirken bzw. die Abgrenzung der Kosten eher erschweren denn erleichtern.

Zu begrüssen ist, dass die steuerpflichtige Person gemäss Absatz 3 die Kosten gegliedert in einer separaten Abrechnung auszuweisen hat. Eine separate Abrechnung erleichtert die Prüfung der Unterlagen und vermindert die Notwendigkeit von Rückfragen, was sowohl im Interesse der steuerpflichtigen Person als auch der Veranlagungsbehörde ist. Es wird sich aber wohl erst in der Praxis zeigen, inwieweit Absatz 3 durchsetzbar ist.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die Definition der Rückbaukosten gut gelungen ist.

### *Artikel 3 „Definition Ersatzneubau“*

Ein Ersatzneubau wird in der Regel selten die gleiche Fläche einnehmen, wie die vorbestehende Baute. Häufig wird es zu Verschiebungen der Grundfläche des Gebäudes auf dem Grundstück kommen. Auch wird die Grundfläche des Gebäudes selber selten genau gleich gross sein, wie die vorbestehende Baute. Zudem wird es wohl häufig zu teilweisen Umnutzungen der Gebäude kommen.

Da die Rückbaukosten nur im Hinblick auf einen Ersatzneubau abzugsfähig sind, stellt sich die Frage, bis zu welchem Zeitpunkt der „Tatbeweis“ zu erbringen ist. Hier ist es sicher sinnvoll, dass mit der Formulierung „innert angemessener Frist“ an die Bestimmung der Ersatzbeschaffung angelehnt wird (i. d. R. 2 Jahre).

In einigen Fällen wird ein Ersatzbau schon vor der Veräusserung geplant, aber erst durch den neuen Eigentümer realisiert (z. B. Erbteilung nach Abbruch, Einbringung in eine eigene Kapitalgesellschaft nach Abbruch etc.). Im Verordnungsentwurf nicht geregelt ist, ob diejenige Person, welche den Rückbau vorgenommen hat, zwingend auch den Ersatzneubau vor-

nehmen muss, damit bei ihr die Abzugsfähigkeit erhalten bleibt. Diese Frage wird in der Praxis zu klären sein.

Die offene Formulierung von Artikel 3 vergrössert den Ermessensspielraum der Veranlagungsbehörde aber auch den Interpretationsspielraum bei den steuerpflichtigen Personen. Dies wird in der Praxis sicher Diskussionen zwischen Veranlagungsbehörde und den betroffenen steuerpflichtigen Personen auslösen. Auch wird die offene Formulierung tendenziell zu einer relativ grosszügigen Praxis führen.

Eine zu restriktive Fassung der Voraussetzungen für den Ersatzneubau würde aber den Abklärungsbedarf der Veranlagungsbehörde merklich erhöhen und wäre administrativ wohl weit schwieriger zu bewältigen, als die vorliegende offene Formulierung. Es ist daher zu begrüssen, dass als Voraussetzungen nur „das gleiche Grundstück“, die „gleichartige Nutzung“ sowie die zeitliche Komponente „innert angemessener Frist“ aufgeführt sind.

#### *Artikel 4 „Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten“*

Die Übertragbarkeit von Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen sowie der Rückbaukosten auf die beiden Folgeperioden ist wohl der weitreichendste Punkt in der neuen Gesetzgebung. Können nicht alle abzugsfähigen Liegenschaftsaufwendungen mit dem Einkommen verrechnet werden, muss zwingend eine Qualifikation der Kosten zwischen „normalen“ und übertragbaren Liegenschaftskosten gemacht werden. Zudem stellt sich die Frage, wie die übertragbaren Kosten zu berechnen sind (vom Reineinkommen oder vom steuerbaren Einkommen?).

Gemäss Absatz 1 i. V. m. Absatz 2 können nur Kosten übertragen werden, wenn diese im Investitionsjahr steuerlich nicht vollständig mit Einkommen verrechnet werden konnten. Diese Präzisierung ist wichtig, weil damit geklärt ist, dass die Kosten nicht nach Gutdünken bzw. nach Steueroptimierungsgedanken auf drei Steuerperioden aufgeteilt werden können, sondern nur nicht verrechnete Kosten übertragen werden können.

Der Bezug auf das Reineinkommen in Absatz 3 lehnt sich an eine Praxis an, welche eine Mehrheit der Kantone bei Verlusten aus selbständigen Erwerbseinkommen anwendet. Erzielt eine steuerpflichtige Person ein positives Reineinkommen, das geringer ist als die Summe der Sozialabzüge, dann können diese unausgeschöpften Abzüge nicht vorgetragen werden. D. h. die Sozialabzüge werden bei der Berechnung des Übertrags nicht berücksichtigt. Die Frage wie der Übertrag nicht verrechneter Kosten berechnet wird, ist im interkantonalen Verhältnis von Bedeutung, weil gemäss Verordnungsentwurf die steuerpflichtige Person auch bei einem Grundstücksverkauf oder einem Wegzug das Recht behält, die verbleibenden Kosten in Abzug zu bringen.

Hat eine steuerpflichtige Person einen Verlustvortrag aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie aus nicht verrechneten Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten, stellt sich die Frage, was zuerst mit dem Einkommen des laufenden Jahres verrechnet werden soll. Darüber gibt die Verordnung keine Antwort. Im erläuternden Bericht wird dazu die Lösung aufgeführt, dass diese in der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet werden sollen. Diese Lösung ist sinnvoll. Eine explizite Aufführung in der Verordnung ist nicht notwendig, da sie dem gesunden Menschenverstand entspricht (vgl. aber Ausführungen unter „Erläuternder Bericht“).

Der Bezug auf den Pauschalabzug in Absatz 4 soll verhindern, dass die steuerpflichtige Person eine Kumulation von Pauschalabzug für den ordentlichen Unterhalt sowie den effektiven Abzug für bisher nicht verrechnete Kosten geltend macht. Auch wenn dies grundsätzlich klar sein sollte, macht der Hinweis Sinn, weil er Diskussionen/Ansprüche in diese Richtung klar verringern wird.

Die im Jahr des Rückbaus nicht mit dem Einkommen verrechneten Kosten sind subjekt- und nicht objektbezogen zu betrachten; sie können nur durch die steuerpflichtige Person abgezogen werden, welche diese Kosten getragen hat. Nicht verrechnete Kosten gehen somit bei einer allfälligen Veräusserung nicht mit dem Grundstück auf den neuen Eigentümer über. Absatz 5 regelt einerseits, dass bei einem Wohnsitzwechsel in einen anderen Kanton ohne Grundstücksverkauf die Abzugsfähigkeit dieser Kosten bei der steuerpflichtigen Person bestehen bleibt. Andererseits bleibt die Abzugsfähigkeit auch bestehen, wenn das Grundstück verkauft wird. Da im Gesetz diesbezüglich keine Einschränkung enthalten ist, erscheint diese Regelung grundsätzlich folgerichtig.

Nebst dem Verkauf gibt es weitere Formen der Eigentumsübertragung von Grundstücken, wie etwa Schenkung, Erbvorbezug oder Enteignung. Auch in diesen Fällen verbleibt die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten beim bisherigen Eigentümer. Wir schlagen daher vor, Absatz 5 wie folgt zu formulieren:

*„Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.“*

Nicht geklärt ist, welche Folgen der Tod einer steuerpflichtigen Person bezüglich der mit der letzten Steuerveranlagung nicht verrechneten Kosten hat. Es stellt sich die Frage, ob diese nicht verrechneten Kosten „untergehen“ oder im Rahmen der Universalsukzession auf die Erben im Anteil der Erbquote übergehen. Diese Frage wird in der Praxis zu klären sein. Bei Wegzug ins Ausland und Verkauf des Grundstücks kann mangels Steuerpflicht in der Schweiz keine Verrechnung mehr stattfinden. Aus der Verordnung nicht klar hervor geht, wie bei einem Wegzug der steuerpflichtigen Person ins Ausland zu verfahren ist, wenn diese das entsprechende Grundstück behält. Da aber eine Steuerpflicht in der Schweiz auf dem Einkommen aus der Liegenschaft verbleibt, sollten die bisher nicht verrechneten Kosten mit dem Ertrag der Liegenschaft verrechnet werden können.

Zusammenfassend kann auch hier gesagt werden, dass es sich um eine veranlagungstaugliche Lösung handelt, weshalb zugestimmt werden kann.

#### *Artikel 5*

Artikel 5 entspricht dem bisherigen Recht. In Absatz 1 wird aufgeführt, welche Kosten der Pauschalabzug abdeckt. Darin sind nur die nach altem Recht zulässigen Kosten aufgeführt. Die neu abzugsfähigen Rückbaukosten für den Ersatzbau werden hingegen nicht erwähnt. Gemäss der neuen Formulierung in Artikel 32 Absatz 2 DBG bzw. Artikel 9 Absatz 3 Bst. a StHG sind die Rückbaukosten für einen Ersatzneubau den Unterhaltskosten gleichgestellt. Insofern tritt der Pauschalabzug auch anstelle solcher Kosten (vgl. auch Art. 4 Abs. 4 des Verordnungsentwurfs bezüglich der Folgejahre).

Aus der Verordnung soll klar hervorgehen, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und effektiven Rückbaukosten für einen Ersatzneubau nicht möglich ist (entweder Geltendmachung Pauschalabzug oder sämtlicher tatsächlicher Liegenschaftskosten).

Wir beantragen daher Absatz 1 in Buchstabe e mit „der Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau;“ zu ergänzen und die Versicherungsprämien neu unter Buchstabe f anzuführen.

#### *Artikel 6 und 7*

Artikel 6 behandelt die Aufhebung der bisherigen Liegenschaftskostenverordnung. Hier erübrigt sich eine Stellungnahme.

Artikel 7 beinhaltet das Inkrafttreten der neuen Verordnung. Gemäss UVEK-Planung soll das totalrevidierte Energiegesetz am 1. Januar 2018 in Kraft treten. Für die Überführung der beschlossenen steuerlichen Massnahmen in das kantonale Recht wird den Ständen gemäss Vorlage zwei Jahre Zeit ab Inkrafttreten des Energiegesetzes eingeräumt (Art. 72v StHG). Entsprechend sollen die beschlossenen DBG-Bestimmungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft treten. Daher sind auch die vorliegenden Verordnungsänderungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft zu setzen.

## **2. Bemerkungen zum erläuternden Bericht**

Das Beispiel auf Seite 6 bezüglich Verrechnungsreihenfolge von Verlustvorträgen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und nicht verrechneter Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten ist in einem Punkt nicht korrekt. Zuerst sind immer die Verluste aus der Steuerperiode mit dem Reineinkommen aus der betreffenden Steuerperiode zu verrechnen. Nur Verlustvorträge aus den Vorjahren werden nach der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet.

Bezüglich der Beurteilung der finanziellen Auswirkungen ist zu bemerken, dass keine gesicherten Zahlen oder Auswertungen vorliegen, weshalb die Schätzungen mit Vorsicht zu geniessen sind.

Die in Ziffer 4 aufgeführten Ansichten bezüglich volkswirtschaftlicher Auswirkungen sind zu relativieren. So stimmt die Aussage „je tiefer das Einkommen und je höher die energetischen Sanierungskosten, umso stärker fällt die Steuerentlastung aus“ wohl in prozentualer Hinsicht, sicher aber nicht in Bezug auf absolute Zahlen (Steuerfranken).

Die Ansicht, dass die Abzugsfähigkeit zu einem Anreiz führt, vermehrt energetisch bessere Ersatzneubauten zu erstellen, ist eher fragwürdig. Die steuerlichen Überlegungen nehmen in diesem Bereich eine sehr untergeordnete Stellung und der Mitnahmeeffekt einen äusserst grossen Platz ein. Im Vordergrund stehen Renditeüberlegungen der Investoren.

Unseres Erachtens sollte der Verordnungsentwurf der Veranlagungsbehörde ermöglichen, die neuen gesetzlichen Bestimmungen mit bewältigbarem Aufwand umzusetzen. Der totalrevidierten Grundstückskostenverordnung kann grundsätzlich zugestimmt werden.

Genehmigen Sie, hochgeachteter Herr Bundesrat, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Freundliche Grüsse

Dr. oec. Rolf Widmer  
Landammann

E-Mail an (PDF- und Word-Version):

- [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Kopie an:

- Departement Bau und Umwelt  
- Hauptabteilung Steuern

versandt am:

Finanzdirektion, Postfach 1547, 6301 Zug

**Nur per E-Mail an:**

Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bernerhof  
3003 Bern

heinz.taennler@zg.ch  
Zug, 3. November 2017  
FD FDS 6 / 136 / 94569

**Vernehmlassung zur Totalrevision der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116); Vernehmlassung Kanton Zug**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer

Mit Schreiben vom 16. August 2017 haben Sie die Kantone zur Vernehmlassung zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung eingeladen. Der Regierungsrat hat die Finanzdirektion mit der direkten Beantwortung der Vernehmlassung beauftragt. Zur Vorlage äussern wir uns wie folgt:

**Anträge:**

1. Die Liegenschaftskostenverordnung sei im vorgeschlagenen Sinne total zu revidieren, unter Berücksichtigung unserer Anträge 2–5.
2. Der Titel der totalrevidierten Verordnung («Liegenschaftskostenverordnung») sei beizubehalten und nicht durch einen neuen Titel («Grundstückskostenverordnung») zu ersetzen.
3. Art. 2 Abs. 1 sei wie folgt zu formulieren:  
*Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.*
4. Art. 4 Abs. 5 sei wie folgt zu formulieren:  
*Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.*

5. Art. 5 Abs. 1 sei mit einem Buchstaben f. zu ergänzen:  
*f. der Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau.*

### **Begründungen:**

#### **Zum Antrag 1:**

Mit der Einführung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (StHG; SR 642.14) per 1. Januar 1995 resp. 1. Januar 1993 sind im Privatvermögen energiesparende und umweltschonende Investitionskosten in ein bestehendes Gebäude den abzugsfähigen Unterhaltskosten gleichgestellt worden (Art. 32 Abs. 2 zweiter Satz DBG und Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG). Im StHG wurde die Bestimmung bloss als Kann-Vorschrift ausgestaltet. Wird die steuerliche Förderung im kantonalen Recht verankert, so sind die bundesrechtlichen Vorgaben massgebend. Die genannten Regelungen sind seither unangetastet geblieben, ohne dass im Bereich des Energiesparens und des Umweltschutzes zusätzliche steuerliche Massnahmen Aufnahme fanden.

Im Rahmen des ersten Massnahmenpakets zur Energiestrategie 2050 hat das Eidgenössische Parlament auch steuerliche Beschlüsse gefasst. Nachdem ein Komitee unter der Führung der Schweizerischen Volkspartei erfolgreich das Referendum gegen das erste Massnahmenpaket ergriffen hatte, wurde am 21. Mai 2017 ein Urnengang notwendig. Der Schweizer Souverän stimmte der Vorlage mit 58,2 Prozent der Stimmen zu.

Die steuerlichen Beschlüsse des Bundesgesetzgebers zum ersten Massnahmenpaket für die Umsetzung der Energiestrategie 2050 kommen einer Zäsur gleich. Zugunsten energiepolitischer Ziele sind im Gebäudebereich die nachstehend genannten Massnahmen ins DBG und ins StHG aufgenommen worden:

1. Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzneubau (Art. 32 Abs. 2 dritter Satz DBG und Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG);
2. Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, einschliesslich der Rückbaukosten auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden, solange die Aufwendungen im Jahr, in denen sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können (Art. 32 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG und Art. 9 Abs. 3<sup>bis</sup> StHG).

Der Bundesgesetzgeber hat damit neue Begriffe eingeführt, die das geltende Steuerrecht so nicht kennt. Für die Veranlagungsbehörden stellen die neuen Bestimmungen insofern eine zusätzliche vollzugstechnische Herausforderung dar, als zum einen mit der Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten neue Abgrenzungen geschaffen werden, bei denen Steuerfachleute vermehrt Baufragen zu beurteilen haben. Zum andern wird bezüglich der Übertragungsmöglichkeit das für die Einkommensbemessung fest verankerte Periodizitätsprinzip im Privatvermögen durchbrochen.

Diese neuen Normen im Gebäudebereich sind auslegungsbedürftig und auf tieferer Stufe zu konkretisieren. Die notwendigen Verordnungsbestimmungen sind so auszugestalten, dass sie für das Deklarations- und Veranlagungsverfahren administrativ bewältigbar bleiben und effizient umgesetzt werden können.

In der Verordnung wird festgehalten, was unter den Begriffen «Rückbaukosten» und «Ersatzneubau» zu verstehen ist, unter welchen Bedingungen ein Übertrag nicht verrechneter Liegenschaftskosten auf die zwei folgenden Steuerjahre erfolgen kann und wie der Übertrag zu berechnen ist. Dabei wichtig ist auch eine klare Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigenden Anlagekosten.

### **Zum Antrag 2:**

Mit dem Wechsel vom bisherigen Titel «Liegenschaftskostenverordnung» zu «Grundstückkostenverordnung» soll der steuerrechtliche und der zivilrechtliche Begriff deckungsgleich sein.

Umgangssprachlich betrachtet fallen die abzugsfähigen Kosten bei einer Liegenschaft (bebautes Land) an. Ein Grundstück kann sowohl bebautes als auch unbebautes Land umfassen. Der bisher verwendete Begriff «Liegenschaftskostenverordnung» ist daher präziser und allgemein bekannt. Zudem wird in einigen Dokumenten und Publikationen auf die Liegenschaftskostenverordnung verwiesen, weshalb eine Änderung des Titels entsprechenden Änderungsbedarf in darauf verweisenden Dokumenten verursachen würde.

Da wir keine zwingende Notwendigkeit für eine Änderung sehen, beantragen wir daher die Beibehaltung des bisherigen bekannten Titels «Liegenschaftskostenverordnung».

### **Zum Antrag 3:**

Die Definition der Rückbaukosten in Artikel 2 erachten wir als gelungen. Aufgrund der Formulierung von Artikel 2 Absatz 1 könnte allerdings der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abzugsfähig sind. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sind aber auch abzugsfähig, was explizit erwähnt werden sollte.

### **Zum Antrag 4:**

Die Regelungen bezüglich der Übertragbarkeit auf die beiden Folgeperioden in Artikel 4 erachten wir als gelungen und vollzugstauglich. Allerdings ist Absatz 5 zu eng formuliert.

Die im Jahr des Rückbaus nicht mit dem Einkommen verrechneten Kosten sind subjekt- und nicht objektbezogen zu betrachten; sie können nur durch die steuerpflichtigen Personen abgezogen werden, welche diese Kosten getragen haben. Nicht verrechnete Kosten gehen somit

bei einer allfälligen Veräusserung nicht mit dem Grundstück auf die neue Eigentümerschaft über. Absatz 5 regelt einerseits, dass bei einem Wohnsitzwechsel in einen anderen Kanton ohne Grundstücksverkauf die Abzugsfähigkeit dieser Kosten bei den steuerpflichtigen Personen bestehen bleibt. Andererseits bleibt die Abzugsfähigkeit auch bestehen, wenn das Grundstück verkauft wird. Da im Gesetz diesbezüglich keine Einschränkung enthalten ist, erscheint diese Regelung grundsätzlich folgerichtig.

Nebst dem Verkauf gibt es jedoch weitere Formen der Eigentumsübertragung von Grundstücken, wie etwa Schenkung, Erbvorbezug oder Enteignung. Auch in diesen Fällen verbleibt die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten bei den bisherigen Eigentümerinnen und Eigentümern.

**Zum Antrag 5:**

Artikel 5 entspricht dem bisherigen Recht. In Absatz 1 wird aufgeführt, welche Kosten der Pauschalabzug abdeckt. Darin sind nur die nach altem Recht zulässigen Kosten aufgeführt. Die neu abzugsfähigen Rückbaukosten für den Ersatzbau werden hingegen nicht erwähnt. Gemäss der neuen Formulierung in Artikel 32 Absatz 2 DBG bzw. Artikel 9 Absatz 3 Bst. a StHG sind die Rückbaukosten für einen Ersatzneubau den Unterhaltskosten gleichgestellt. Insofern tritt der Pauschalabzug auch anstelle solcher Kosten (vgl. auch Artikel 4 Absatz 4 des Verordnungsentwurfs bezüglich der Folgejahre).

Aus der Verordnung soll klar hervorgehen, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und effektiven Rückbaukosten für einen Ersatzneubau nicht möglich ist (entweder Geltendmachung Pauschalabzug oder sämtlicher tatsächlicher Liegenschaftskosten). Wir beantragen daher die Ergänzung von Art. 5 Abs. 1 mit einem neuen Bst. f.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Vernehmlassung und bitten Sie, unsere Anliegen zu berücksichtigen.

Freundliche Grüsse  
Finanzdirektion

Heinz Tännler  
Regierungsrat

Kopie per E-Mail an:

- [Vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:Vernehmlassungen@estv.admin.ch) (Word- und PDF-Dokument)
- Staatskanzlei (Geschäftskontrolle; Aufschaltung im Internet)



ETAT DE FRIBOURG  
STAAT FREIBURG

Conseil d'Etat CE  
Staatsrat SR

Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

T +41 26 305 10 40, F +41 26 305 10 48  
www.fr.ch/ce

Conseil d'Etat  
Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

---

Monsieur le Conseiller fédéral  
Ueli Maurer  
Chef du département fédéral des finances  
Bernernhof  
3003 Berne

*Document PDF et Word à :*  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

*Fribourg, le 7 novembre 2017*

2017-10991

## **Révision totale de l'ordonnance sur les frais en matière d'immeubles, prise de position**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous nous référons à la consultation mentionnée sous rubrique et avons l'avantage de vous communiquer notre prise de position.

Nous pouvons largement nous rallier aux prises de position de la Conférence des Directrices et Directeurs des finances (CDF) et de la Conférence suisse des impôts (CSI). Nous saluons particulièrement la décision du Conseil fédéral de faire entrer les modifications de l'ordonnance en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2020. Les cantons doivent en effet disposer de suffisamment de temps pour mettre en place, cas échéant, les modifications de leurs applications informatiques au vu des nouveautés introduites. Bien que la CSI ne se prononce pas à ce sujet dans sa prise de position, on doit en effet se demander si l'annexe à la déclaration d'impôt portant sur la répartition des frais ne devra pas être modifiée afin de distinguer les frais qui peuvent être reportés dans le temps de ceux qui ne peuvent pas l'être. Une telle distinction faciliterait le suivi et le contrôle des administrations fiscales cantonales mais leur permettrait également de tenir des statistiques afin de déterminer les conséquences financières de la nouvelle mesure. De telles adaptations informatiques ne sont pas négligeables.

Dans sa prise de position, la CSI indique par ailleurs que certaines questions devront être résolues en pratique (notamment la question de savoir si la personne qui entreprend une démolition doit procéder elle-même à la construction de remplacement ou encore différentes questions en lien avec les relations intercantionales). Nous admettons qu'il soit impossible de régler tous les détails dans le cadre de l'ordonnance en consultation. Cela étant, nous partons de l'idée que plusieurs questions devront tôt ou tard être traitées dans une circulaire de la CSI ou de l'Administration fédérale des contributions (AFC). Une certaine harmonisation apparaît particulièrement importante dans les relations intercantionales, comme la prise de position de la CSI le relève à juste titre. Dans ce contexte, nous partageons la position de la CDF qui demande que la déductibilité des frais de

démolition soit subordonnée au fait que le contribuable qui les revendique construise également l'immeuble de remplacement.

Nous relevons en outre que ni le rapport de consultation ni la prise de position de la CSI ne traitent la question du report des frais sur les périodes fiscales suivantes lorsqu'une personne dispose d'un for fiscal principal et de fors fiscaux spéciaux et/ou secondaires. En admettant que des frais ne puissent pas être déduits dans le canton du lieu de situation, le canton de domicile (ou d'autres cantons dans lesquels des revenus sont générés) peut-il être tenu d'admettre la déduction de ces frais (dans cette hypothèse seul un éventuel solde négatif pourrait être reporté l'année suivante) ou le canton de domicile n'est-il pas tenu de supporter ces coûts (dans ce cas la totalité des frais imputables à l'immeuble situé dans un autre canton est reportée sur la période fiscale suivante) ? Ces questions sont très importantes en pratique dans l'optique des ajustements informatiques à effectuer. Concrètement elles reviennent à demander si, pour le report des pertes il y a lieu de tenir compte du revenu net total (déterminant pour le taux) ou du revenu net dans le canton dans lequel les frais sont revendiqués.

Ces questions ouvertes qui doivent être réglées justifient pleinement une entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2020.

Nous vous remercions de nous avoir consultés et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'expression de notre considération distinguée.

**Au nom du Conseil d'Etat :**

Maurice Ropraz  
Président

Danielle Gagnaux-Morel  
Chancelière d'Etat

**Communication :**

- a) à la Direction des finances, pour elle et le Service des contributions ;
- b) aux autres Directions ;
- c) à la Chancellerie d'Etat.

Danielle Gagnaux-Morel  
Chancelière d'Etat

*Extrait de procès-verbal non signé, l'acte signé peut être consulté à la Chancellerie d'Etat*

## **Regierungsrat**

*Rathaus / Barfüssergasse 24  
4509 Solothurn  
www.so.ch*

Eidgenössisches Finanzdepartement  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bernherhof  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

14. November 2017

### **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns mit Schreiben vom 16. August 2017 die Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung zur Vernehmlassung zugestellt. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und nehmen diese gerne wahr.

#### **1. Allgemeines**

Wir stimmen der Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung (LKV) grundsätzlich zu. Denn die neuen gesetzlichen Regelungen zur Abzugsfähigkeit von Rückbaukosten und zur Übertragungsmöglichkeit von Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, erfordern neue Vollzugsbestimmungen, die sich nicht sinnvoll in die geltende Verordnung integrieren lassen. Weil das neue Recht bewährte Prinzipien des Steuerrechts (kein Abzug von Anlagekosten als Gewinnungskosten, Periodizitätsprinzip) verlässt, ist zwingend darauf zu achten, dass die Vollzugsbestimmungen klare Grenzen setzen. Nur so lässt sich verhindern, dass die Begriffe konturenlos werden und die Ausnahmen ausufern.

Entgegen den Ausführungen im Erläuternden Bericht sind wir der Ansicht, dass der bisherige Titel beizubehalten und nicht durch den Begriff „Grundstückskostenverordnung“ zu ersetzen ist. Zum Wechsel besteht kein zwingender Grund. Einmal verwendet das Gesetz selbst – auch in der neuen Fassung – den Begriff der Liegenschaften (Art. 32 Abs. 2 DBG; ebenso Art. 9 Abs. 3 StHG). Zum ändern umfasst der Begriff „Liegenschaft“ fest begrenzte Teile der Bodenfläche mit oder ohne Bauten. In der über 20-jährigen Geltung des DBG hat dessen Verwendung bei selbständigen und dauernden Rechten (insbesondere Baurechten) und bei Miteigentumsanteilen nie zu Problemen geführt. Und Bergwerke, die letzte Kategorie von Grundstücken gemäss Art. 655 Abs. 2 ZGB, dürften wohl kaum einmal im Privatvermögen stehen.

Hingegen erachten wir es als sinnvoll im Sinne eines Zweckartikels ähnlich wie im geltenden Artikel 1 der LKV, die abziehbaren Liegenschaftskosten aufzulisten, auch wenn es sich dabei teilweise nur um eine Wiederholung der gesetzlichen Bestimmungen handelt. Ebenso können hier wie in Art. 1 Abs. 2 LKV die Miteigentumsanteile den Liegenschaften gleichgestellt werden.

Schliesslich soll die LKV die abziehbaren Liegenschaftskosten umfassend regeln. Die weitaus häufigsten Kosten, betreffend Fallzahlen und betragsmässigem Umfang, sind die Unterhaltskosten. Diese sind weder im Gesetz, noch in der geltenden LKV, noch im Verordnungsentwurf auch nur

annähernd definiert oder umschrieben. Der Entwurf kommt beinahe nur als Ausführungsgesetzgebung der neuen gesetzlichen Regelungen daher. Dabei stellt das Gesetz die Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, und die Rückbaukosten bloss den Unterhaltskosten gleich. Das rechtfertigt umso mehr, diese in der Verordnung wenigstens dem Grundsatz nach zu definieren, auch wenn der Begriff in der langjährigen Praxis recht klare Konturen gewonnen hat. Die Definition könnte beispielsweise lauten:

Unterhaltskosten sind Kosten, die der Werterhaltung dienen (Instandhaltungs- und Instandstellungskosten) und keine Wertvermehrung der Liegenschaft gegenüber dem ursprünglichen Zustand bewirken.

## 2. Zu einzelnen Bestimmungen

Wir erachten die neuen Bestimmungen grundsätzlich als sinnvolle und zweckmässige Definition und Abgrenzung der neu abzieh- und übertragbaren Kosten gegenüber den (weiterhin) nicht abziehbaren Anlagekosten. Wir stimmen ihnen zu, soweit wir nachstehend nicht im Einzelnen Einwendungen und Bemerkungen anbringen.

### 2.1. Zu Artikel 1: Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen

Unklar ist, ob Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, bei Ersatzneubauten im Sinne von Artikel 3 ebenfalls abziehbar sind oder nicht. Nach Art. 1 Abs. 1 des Verordnungsentwurfs sind sie nur abziehbar, wenn die Investitionen in **bestehenden** Gebäuden angebracht werden. Es scheint angebracht, im Erläuternden Bericht klar festzuhalten, dass beim Ersatzneubau ausschliesslich die Rückbaukosten abziehbar sind, nicht aber die Baukosten des Neubaus inkl. Kosten für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen.

### 2.2. Zu Artikel 2: Rückbaukosten

Hier wird recht detailliert aufgeführt, was zu den Rückbaukosten zu zählen ist. Zudem wird in Absatz 2 aufgeführt, was nicht dazu gehört. Es ist sinnvoll, sich bei der Auslegung der Begriffe an den Baukostenplan der SIA (BKP SN 506 500) anzulehnen. Insgesamt erleichtert dies den Veranlagungsbehörden in der Praxis die Qualifikation von Rückbaukosten. Der zusätzliche Aufwand für die Steuerbehörde, die in der Regel keine Baufachleute sind, ist dennoch nicht zu unterschätzen.

Aufgrund der Formulierung von Absatz 1 könnte der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abziehbar sind. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sind aber ebenfalls abzugsfähig. Um Klarheit zu schaffen, sollte daher im ersten Absatz das Wort „sowie“ gestrichen werden.

### 2.3. Zu Artikel 3: Ersatzneubau

Der Verordnungsentwurf beschränkt den Ersatzneubau auf Wohngebäude und gemischt genutzte Wohn-/Gewerbegebäude, ohne dass dazu dem Erläuternden Bericht eine Begründung zu entnehmen wäre. Aus dem Gesetz geht diese Einschränkung jedenfalls nicht hervor. Und es ist nicht einzusehen, warum bei vermieteten reinen Büro- und Gewerbebauten, die sich im Privatvermögen befinden, diese Regelung nicht gelten sollte. Möglicherweise stand dieser Differenzierung die Regelung des Pauschalabzuges Pate. Dort aber ist sie begründet, weil bei gewerblicher Nutzung häufig der Mieter einen wesentlichen Teil der Unterhaltskosten trägt. Der Ausschluss des Pauschalabzuges vermeidet in diesen Fällen, dass die Unterhaltskosten doppelt, vom Mieter nach effektivem Aufwand und vom Vermieter pauschal, abgezogen werden können. Diese Problematik stellt sich hier kaum.

In einigen Fällen wird ein Ersatzneubau schon vor der Veräusserung geplant, aber erst durch den neuen Eigentümer realisiert (z.B. Erbteilung nach Abbruch, Einbringen in eine eigene Kapitalgesellschaft nach Abbruch, Verkauf usw.). Im Verordnungsentwurf nicht geregelt ist, ob diejenige Person, die den Rückbau vorgenommen hat, zwingend auch den Ersatzneubau vornehmen muss, damit bei ihr die Abzugsfähigkeit erhalten bleibt. Diese Frage ist in der Verordnung zu klären, damit sich nicht uneinheitliche Praxen entwickeln, und zwar in dem Sinn, dass die Rückbaukosten nur geltend machen kann, wer den Ersatzneubau selbst erstellt.

Ebenfalls geht aus dem Verordnungsentwurf nicht klar hervor, ob ein Ersatzneubau einen vollständigen Abbruch des bestehenden Gebäudes bis auf die Grundmauern voraussetzt oder nicht. In der geltenden Praxis wird nämlich auch der wirtschaftliche Neubau nach einer Auskernung des Gebäudes, wenn bloss noch die wesentlichen Teile der Gebäudehülle erhalten bleiben, als Neubau qualifiziert. Entsprechend werden die Baukosten, Abbruch- und Neubaukosten, nicht als Unterhaltskosten zum Abzug zugelassen. Diese Frage ist in der Verordnung zu klären oder mindestens im Erläuternden Bericht einer Klärung zuzuführen.

#### 2.4. Zu Artikel 4: Vortrag der Kosten auf die nachfolgenden Steuerperioden

Wir erachten die rein subjektbezogene Übertragung von noch nicht verrechneten Kosten als richtige Lösung. Entsprechend stimmen wir der vorgeschlagenen Regelung in Absatz 5 zu. Indessen ist sie nicht ausschliesslich auf den Verkauf der Liegenschaft zu beschränken, sondern für jede Veräusserung (Tausch, Schenkung, Enteignung usw.) vorzusehen. Wir schlagen folgende Formulierung vor:

Wechselt die steuerpflichtige Person den Wohnsitz innerhalb der Schweiz oder veräussert sie das Grundstück, behält sie das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.

Nicht geklärt und folglich zu präzisieren ist hingegen im Verordnungsentwurf, wie mit den noch nicht verrechneten Kosten im Fall der Beendigung der Steuerpflicht umzugehen ist. Wir befürworten hier eine konsequente subjektbezogene Übertragung mit der Konsequenz, dass beim Tod allenfalls noch nicht verrechnete Kosten mit dem Todestag untergehen und nicht von den Erben übernommen werden können. Beim Wegzug ins Ausland tritt die gleiche Folge ein, ausser die steuerpflichtige Person bleibe aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt steuerpflichtig. In diesem Fall kann sie die noch nicht verrechneten Kosten mit den schweizerischen Einkünften verrechnen.

#### 2.5. Zu Artikel 5: Pauschalabzug

Die Aufzählung der im Pauschalabzug enthaltenen Kosten ist um die Rückbaukosten zu ergänzen. Oder der Pauschalabzug ist auszuschliessen, wenn Rückbaukosten, insbesondere aus Vorjahren, geltend gemacht werden. Die Kumulation von effektiven Liegenschaftskosten, auch von Rückbaukosten, mit dem Pauschalabzug ist zu vermeiden, umso mehr als das Gesetz die Rückbaukosten den Unterhaltskosten gleichstellt.

#### 2.6. Zu Artikel 6: Aufhebung der bisherigen LKV

Zu beachten ist, dass mit der Aufhebung der bisherigen LKV auch deren Delegationsnorm in Artikel 9 aufgehoben wird, aufgrund der die Eidgenössische Steuerverwaltung die Verordnung der ESTV über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (SR 642.116.2; siehe den dortigen Ingress) erlassen hat.

Abschliessend danken wir Ihnen noch einmal für die Gelegenheit zur Stellungnahme. Zugleich geben wir unserer Hoffnung Ausdruck, dass Sie unsere Vorbehalte und Anregungen bei der definitiven Ausarbeitung der Verordnung berücksichtigen.

Freundliche Grüsse

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES

sig.  
Dr. Remo Ankli  
Landammann

sig.  
Andreas Eng  
Staatsschreiber





Rathaus, Marktplatz 9  
CH-4001 Basel

Tel: +41 61 267 85 62  
Fax: +41 61 267 85 72  
E-Mail: staatskanzlei@bs.ch  
www.regierungsrat.bs.ch

Per Email (WORD und PDF) an:  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Basel, 8. November 2017

**Regierungsratsbeschluss vom 7. November 2017  
Vernehmlassung zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung: Stellungnahme  
des Kantons Basel-Stadt**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 16. August 2017 haben Sie uns die Vernehmlassungsunterlagen zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung zukommen lassen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und lassen Ihnen nachstehend unsere Anträge und Bemerkungen zukommen.

Das neue Energiegesetz sieht die steuerliche Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für einen Ersatzneubau sowie die Übertragbarkeit der energetischen Investitions- und Rückbaukosten auf mehrere Steuerperioden vor. Mit der Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung präzisiert der Bundesrat diese neuen Abzugsmöglichkeiten und definiert die Begriffe „Rückbaukosten“ und „Ersatzneubau“.

Der Regierungsrat des Kantons Basel-Stadt ist mit der Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung grundsätzlich einverstanden.

Vorgeschlagen werden jedoch die folgenden terminologischen, orthographischen und technischen Anpassungen bzw. Präzisierungen:

**Antrag 1:**

Der Verordnungstitel soll weiterhin „Liegenschaftskostenverordnung“ lauten. Auf die Einführung eines neuen Begriffs „Grundstückskosten“ soll verzichtet werden.

**Begründung:**

In der Liegenschaftskostenverordnung wurde bisher der Begriff "Liegenschaftskosten" und nicht der Begriff „Grundstückskosten“ verwendet. Der bisher verwendete Begriff „Liegenschaftskostenverordnung“ ist präziser und allgemein bekannt. Zudem wird in einigen Dokumenten und Publikationen auf die Liegenschaftskostenverordnung verwiesen, weshalb eine Änderung des Titels entsprechenden Änderungsbedarf in darauf verweisenden Dokumenten verursachen würde. Um Unsicherheiten zu vermeiden, sollte auf die Einführung eines neuen Begriffs verzichtet werden.

**Antrag 2:**

Absatz 1 von Artikel 2 der Liegenschaftskostenverordnung sollte wie folgt umformuliert werden:  
„Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, ~~sowie~~ des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.“

**Begründung:**

Aufgrund der Formulierung von Absatz 1 von Artikel 2 könnte der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abzugsfähig sind. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sind aber auch abzugsfähig. Um Klarheit zu schaffen, sollte daher im ersten Absatz das Wort „sowie“ gestrichen werden. Zudem ist der Rechtschreibfehler im Wort „Bauabfall“ zu korrigieren.

**Antrag 3:**

Absatz 5 von Artikel 4 der Liegenschaftskostenverordnung sollte wie folgt umformuliert werden:  
„Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, ~~wird das Grundstück verkauft~~, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.“

**Begründung:**

Nebst dem Verkauf gibt es weitere Formen der Eigentumsübertragung von Grundstücken, wie etwa Schenkung oder Erbvorbezug. Auch in diesen Fällen verbleibt die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten beim bisherigen Eigentümer.

**Antrag 4:**

In Artikel 5 Absatz 1 des Verordnungsentwurfs sind unter den tatsächlichen Kosten zusätzlich die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau als Buchstabe f aufzuführen.

**Begründung:**

Artikel 5 regelt den Pauschalabzug, der anstelle der tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden kann. Da Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau neu „den Unterhaltskosten gleichgestellt“ sind, ist es angezeigt, diese ebenfalls zu den tatsächlichen Kosten zu zählen, die anstelle der Pauschale geltend gemacht werden können. Andernfalls käme es zu einer unerwünschten Kumulation von Rückbaukosten und Pauschalabzug. Entgegen den Ausführungen auf Seite 7 des erläuternden Berichts sollten die Rückbaukosten deshalb nicht vom Pauschalabzug ausgenommen werden.

**Antrag 5:**

Es wäre wünschenswert, wenn in der Liegenschaftskostenverordnung klargestellt würde, wer die Rückbaukosten für den Ersatzneubau abziehen kann, wenn die Person, die den Rückbau vorgenommen hat, den Ersatzneubau nicht selber realisiert. Es wird vorgeschlagen, dass diejenige Person, die die Rückbaukosten trägt, diese in jedem Fall auch abziehen kann, unbesehen davon, wer den Ersatzneubau errichtet.

**Begründung:**

Vor dem Hintergrund der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit soll nur diejenige Person Rückbaukosten abziehen dürfen, die diese auch selbst getragen hat. Ansonsten würde eine Person steuerrechtlich begünstigt, die gar keine Rückbaukosten getragen hat. Eine klare Regelung in der Liegenschaftskostenverordnung vereinfacht zudem die Umsetzung für die veranlagende Behörde und beugt Diskussionen mit steuerpflichtigen Personen vor. Daher ist eine „subjektbezogene Betrachtungsweise“, bei der diejenige Person, die die Rückbaukosten getragen hat, diese auch abziehen kann, zu bevorzugen.

**Antrag 6:**

Es wäre wünschenswert, wenn in der Liegenschaftskostenverordnung geregelt würde, wer bei Tod einer steuerpflichtigen Person noch nicht verrechnete Kosten geltend machen kann. Die noch nicht verrechneten Kosten sollen im Rahmen der Universalsukzession auf die Erben im Anteil der Erbquote übergehen.

**Begründung:**

Nicht geklärt ist, welche Folgen der Tod einer steuerpflichtigen Person bezüglich der mit der letzten Steuerveranlagung nicht verrechneten Kosten hat. Es stellt sich die Frage, ob diese nicht verrechneten Kosten „untergehen“ oder im Rahmen der Universalsukzession auf die Erben im Anteil der Erbquote übergehen. Letzteres wäre sinnvoll und es wäre wünschenswert, wenn dies klar in der Liegenschaftskostenverordnung geregelt würde.

Der Regierungsrat dankt Ihnen für die Berücksichtigung seiner Anliegen.

Mit freundlichen Grüßen

Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Elisabeth Ackermann  
Präsidentin



Barbara Schüpbach-Guggenbühl  
Staatsschreiberin

Regierungsrat, Rathausstrasse 2, 4410 Liestal

Eidgenössisches Finanzdepartement  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Liestal, 7. November 2017  
BP, SC

## **Vernehmlassung zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 16. August 2017 zum oben erwähnten Geschäft und nehmen dazu gerne Stellung.

### **1. Allgemeine Bemerkungen**

Die Liegenschaftskostenverordnung des Bundes betreffend direkte Bundessteuer liefert die Vorgabe für die Praxis in den Kantonen. Auch im Kanton BL wird für die Staatssteuer in der Praxis durchwegs auf diese Verordnung abgestellt.

Die neue Energiepolitik hat auch hier ihre Spuren hinterlassen und lässt neu auch sog. Rückbaukosten im Zusammenhang mit Ersatzneubauten zu. Ferner werden Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen, welche bereits jetzt schon abgezogen werden können, neu und systemfremd auch in folgende Steuerperioden vorgetragen werden können, sofern in einem Jahr ein Abzugsüberschuss besteht, d.h. das steuerbare Reineinkommen kleiner ist als der volle Abzug aller Investitionskosten.

Zugunsten energiepolitischer Ziele sind im Gebäudebereich die nachstehend genannten Massnahmen ins Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und ins Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) aufgenommen worden:

- Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzneubau (Art. 32 Abs. 2 dritter Satz DBG und Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG);
- Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, einschliesslich der Rückbaukosten auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden, solange die Aufwendungen im Jahr, in denen sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können (Art. 32 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG und Art. 9 Abs. 3<sup>bis</sup> StHG).

Damit werden neue Begriffe eingeführt, die das geltende Steuerrecht so nicht kennt. Für die kantonalen Steuerbehörden stellen diese neuen Bestimmungen deshalb eine zusätzliche vollzugstechnische Herausforderung dar: zum einen werden mit der Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten neue Abgrenzungen geschaffen, bei denen Steuerfachleute vermehrt Baufragen zu beurteilen haben. Zum andern wird wegen der Abzugs-Übertragungsmöglichkeit das für die Einkommensbemessung fest verankerte Periodizitätsprinzip im Privatvermögen völlig durchbrochen.

Diese neuen Normen im Gebäudebereich sind auslegungsbedürftig. Die notwendigen Verordnungsbestimmungen sind folglich so auszugestalten, dass sie für das Deklarations- und Veranlagungsverfahren administrativ zu bewältigen sind und effizient umgesetzt werden können. Dabei ist auch eine klare Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigenden Anlagekosten wichtig.

In der Verordnung wird festgehalten, was unter den Begriffen «Rückbaukosten» und «Ersatzneubau» zu verstehen ist, unter welchen Bedingungen ein Übertrag nicht verrechneter Liegenschaftskosten auf die zwei folgenden Jahre erfolgen kann und wie der Übertrag zu berechnen ist.

## **2. Unsere Beurteilung**

### **Titel: Grundstückskostenverordnung**

Mit dem Wechsel vom bisherigen Titel «Liegenschaftskostenverordnung» zu «Grundstückskostenverordnung» soll der steuerrechtliche und der zivilrechtliche Begriff deckungsgleich sein. Umgangssprachlich betrachtet fallen die abzugsfähigen Kosten bei einer Liegenschaft (bebautes Land) an. Ein Grundstück kann sowohl bebautes als auch unbebautes Land umfassen. Der bisher verwendete Begriff Liegenschaftskostenverordnung ist daher präziser und allgemein bekannt. Zudem wird in einigen Dokumenten und Publikationen auf die Liegenschaftskostenverordnung verwiesen, weshalb eine Änderung des Titels entsprechenden Änderungsbedarf in darauf verweisenden Dokumenten verursachen würde.

Weil wir keine zwingende Notwendigkeit für eine Änderung sehen, beantragen wir daher die Beibehaltung des bisherigen bekannten Titels *Liegenschaftskostenverordnung*.

### **Artikel 1: Dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen**

Artikel 1 der revidierten Verordnung entspricht den Artikeln 5 bis 7 des bisherigen Rechts. Die einzige Änderung betrifft die Aktualisierung des Namens des im Artikel erwähnten Departementes. Weil mit Artikel 1 keine Änderung des bereits bisher geltenden Rechts einhergeht, erübrigt sich dazu eine weitergehende Stellungnahme.

### **Artikel 2: Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau**

Für die Praxis ist es wichtig, dass definiert wird, was als Rückbaukosten geltend gemacht werden kann. Andernfalls würde dies zu grossen Diskussionen führen und die Arbeit der Veranlagungsbehörde deutlich erschweren. Gemäss Verordnungsentwurf (Abs. 1) setzen sich diese aus vier Hauptkomponenten zusammen:

- den Kosten der Demontage: Darunter fallen insbesondere die Lüftungs-, Heizungsinstallationen sowie Sanitär- und Elektroanlagen;
- den Kosten des Abbruchs: Diese entsprechen im Wesentlichen den eigentlichen Abbruchkosten des vorbestehenden Gebäudes;

- den Kosten des Abtransports: Diese umfassen die aus dem Rückbau resultierende örtliche Verschiebung des Bauabfalls;
- den Kosten der Entsorgung: Darunter fällt die auf den Rückbau zurückzuführende Beseitigung des Bauabfalls.

Hier wird sehr detailliert aufgeführt, was zu den Rückbaukosten zu zählen ist. Zudem wird in Absatz 2 aufgeführt, was nicht dazu gehört (Altlastensanierung Boden, Geländeverschiebungen, Roudungen, Planierungsarbeiten, Aushubarbeiten für Ersatzbau). Der Verordnungsentwurf lehnt sich bei der Begriffsauslegung sehr stark an den Baukostenplan gemäss SIA (BKP SN 506 500) an, was sicher sinnvoll ist.

Aufgrund der Formulierung von Absatz 1 könnte der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abzugsfähig sind. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sind aber auch abzugsfähig. Um Klarheit zu schaffen, sollte daher im ersten Absatz das Wort «sowie» gestrichen werden. Zudem ist der Rechtschreibfehler im Wort «Bauabfall» zu korrigieren. Dies ergibt folgende Formulierung:

*Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.*

Der vorgeschlagene Detaillierungsgrad (abzugsfähig/nicht abzugsfähig) sowie die Anlehnung an die Definition gemäss SIA sollte der Veranlagungsbehörde in der Praxis die Qualifikation von Rückbaukosten wesentlich erleichtern.

Begrüssenswert ist, dass die steuerpflichtige Person gemäss Absatz 3 die Kosten gegliedert in einer separaten Abrechnung auszuweisen hat. Eine separate Abrechnung erleichtert die Prüfung der Unterlagen und vermindert die Notwendigkeit von Rückfragen, was sowohl im Interesse der steuerpflichtigen Person als auch der Veranlagungsbehörde ist. Es wird sich aber erst in der Praxis zeigen, in wieweit dies effektiv durchsetzbar ist.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die Definition der Rückbaukosten gut gelungen ist.

### **Artikel 3: Definition Ersatzneubau**

Ein Ersatzneubau wird in der Regel selten die gleiche Fläche einnehmen, wie die vorbestehende Baute. Häufig wird es zu Verschiebungen der Grundfläche des Gebäudes auf dem Grundstück kommen. Auch wird die Grundfläche des Gebäudes selten genau gleich gross sein wie die vorbestehende Baute. Zudem wird es wohl häufig zu teilweisen Umnutzungen der Gebäude kommen. Da die Rückbaukosten nur im Hinblick auf einen Ersatzneubau abzugsfähig sind, stellt sich die Frage, bis zu welchem Zeitpunkt der sog. Tatbeweis zu erbringen ist. Hier ist es sicher sinnvoll, dass mit der Formulierung «innert angemessener Frist» an die Bestimmung der Ersatzbeschaffung angelehnt wird (i.d.R. 2 Jahre).

In einigen Fällen wird ein Ersatzbau schon vor der Veräusserung geplant, aber erst durch den neuen Eigentümer realisiert (z.B. Erbteilung nach Abbruch, Einbringung in eine eigene Kapitalgesellschaft nach Abbruch etc.). Im Verordnungsentwurf ist nicht geregelt, ob diejenige Person, wel-

che den Rückbau vorgenommen hat, zwingend auch den Ersatzneubau vornehmen muss, damit bei ihr die Abzugsfähigkeit erhalten bleibt. Diese Frage wird in der Praxis zu klären sein.

Die offene Formulierung von Artikel 3 vergrössert zwar den Ermessensspielraum der Veranlagungsbehörde, aber auch den Interpretationsspielraum bei den steuerpflichtigen Personen. Dies wird in der Praxis sicherlich Diskussionen zwischen Veranlagungsbehörde und den betroffenen steuerpflichtigen Personen auslösen. Auch wird die offene Formulierung tendenziell zu einer relativ grosszügigen Praxis führen. Eine zu restriktive Fassung der Voraussetzungen für den Ersatzneubau würde aber den Abklärungsbedarf der Veranlagungsbehörde merklich erhöhen und wäre administrativ wohl weit schwieriger zu bewältigen, als die vorliegende offene Formulierung. Es ist daher zu begrüssen, dass als Voraussetzungen nur «das gleiche Grundstück», die «gleichartige Nutzung» sowie die zeitliche Komponente «innert angemessener Frist» aufgeführt sind.

#### **Artikel 4: Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten**

Die Übertragbarkeit von Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen sowie der Rückbaukosten auf die beiden Folgeperioden ist wohl der weitreichendste Punkt der neuen Bestimmungen. Können nicht alle abzugsfähigen Liegenschaftsaufwendungen mit dem Einkommen verrechnet werden, muss zwingend eine Qualifikation der Kosten zwischen normalen und übertragbaren Liegenschaftskosten gemacht werden. Zudem stellt sich die Frage, wie die übertragbaren Kosten zu berechnen sind – vom Reineinkommen oder vom steuerbaren Einkommen?

Gemäss Absatz 1 i.V.m. Absatz 2 können nur Kosten übertragen werden, wenn diese im Investitionsjahr steuerlich nicht vollständig mit Einkommen verrechnet werden konnten. Diese Präzisierung ist wichtig, weil damit geklärt ist, dass die Kosten nicht nach Gutdünken bzw. nach Steueroptimierungsgedanken auf drei Steuerperioden aufgeteilt werden können, sondern nur nicht verrechnete Kosten übertragen werden können.

Der Bezug auf das Reineinkommen in Absatz 3 lehnt sich an eine Praxis an, welche eine Mehrheit der Kantone bei Verlusten aus selbständigen Erwerbseinkommen anwendet. Erzielt eine steuerpflichtige Person ein positives Reineinkommen, das geringer ist als die Summe der Sozialabzüge, dann können diese nicht ausgeschöpften Abzüge nicht vorgetragen werden. Dies bedeutet, dass die Sozialabzüge bei der Berechnung des Übertrags nicht berücksichtigt werden. Die Frage, wie der Übertrag nicht verrechneter Kosten berechnet wird, ist im interkantonalen Verhältnis von Bedeutung, weil gemäss Verordnungsentwurf die steuerpflichtige Person auch bei einem Grundstücksverkauf oder einem Wegzug das Recht behält, die verbleibenden Kosten in Abzug zu bringen.

Hat eine steuerpflichtige Person einen Verlustvortrag aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie aus nicht verrechneten Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten, stellt sich die Frage, was zuerst mit dem Einkommen des laufenden Jahres verrechnet werden soll. Darüber gibt die Verordnung keine Antwort. Im erläuternden Bericht wird dazu die Lösung aufgeführt, dass diese in der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet werden sollen. Diese Lösung ist sinnvoll. Eine explizite Aufzählung in der Verordnung ist nicht notwendig, da sie dem gesunden Menschenverstand entspricht.

Der Bezug auf den Pauschalabzug in Absatz 4 soll verhindern, dass die steuerpflichtige Person eine Kumulation von Pauschalabzug für den ordentlichen Unterhalt sowie den effektiven Abzug für bisher nicht verrechnete Kosten geltend macht. Auch wenn dies grundsätzlich klar sein sollte, macht der Hinweis Sinn, weil er Diskussionen/Ansprüche in diese Richtung klar verringern wird. Die im Jahr des Rückbaus nicht mit dem Einkommen verrechneten Kosten sind subjekt- und nicht objektbezogen zu betrachten; sie können nur durch die steuerpflichtige Person abgezogen werden, welche diese Kosten getragen hat. Nicht verrechnete Kosten gehen somit bei einer allfälligen Veräusserung nicht mit dem Grundstück auf den neuen Eigentümer über.

Absatz 5 regelt einerseits, dass bei einem Wohnsitzwechsel in einen anderen Kanton ohne Grundstücksverkauf die Abzugsfähigkeit dieser Kosten bei der steuerpflichtigen Person bestehen bleibt. Andererseits bleibt die Abzugsfähigkeit auch bestehen, wenn das Grundstück verkauft wird. Da im Gesetz diesbezüglich keine Einschränkung enthalten ist, erscheint diese Regelung grundsätzlich folgerichtig. Nebst dem Verkauf gibt es weitere Formen der Eigentumsübertragung von Grundstücken, wie etwa Schenkung, Erbvorbezug oder Enteignung. Auch in diesen Fällen verbleibt die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten beim bisherigen Eigentümer. Wir schlagen daher vor, Absatz 5 wie folgt zu formulieren:

*Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.*

Nicht geklärt ist, welche Folgen der Tod einer steuerpflichtigen Person bezüglich der mit der letzten Steuerveranlagung nicht verrechneten Kosten hat. Es stellt sich die Frage, ob diese nicht verrechneten Kosten sozusagen untergehen oder im Rahmen der Universalsukzession auf die Erben im Anteil der Erbquote übergehen. Diese Frage wird in der Praxis zu klären sein.

Bei Wegzug ins Ausland und Verkauf des Grundstücks kann mangels Steuerpflicht in der Schweiz keine Verrechnung mehr stattfinden. Aus der Verordnung geht nicht klar hervor, wie bei einem Wegzug der steuerpflichtigen Person ins Ausland zu verfahren ist, wenn diese das entsprechende Grundstück behält. Da aber eine Steuerpflicht in der Schweiz auf dem Einkommen aus der Liegenschaft verbleibt, sollten die bisher nicht verrechneten Kosten mit dem Ertrag der Liegenschaft verrechnet werden können.

Zusammenfassend kann auch hier gesagt werden, dass es sich um eine veranlagungstaugliche Lösung handelt, weshalb dieser zugestimmt werden kann.

## **Artikel 5**

Artikel 5 entspricht dem bisherigen Recht. In Absatz 1 wird aufgeführt, welche Kosten der Pauschalabzug abdeckt. Darin sind nur die nach altem Recht zulässigen Kosten aufgeführt. Die neu abzugsfähigen Rückbaukosten für den Ersatzbau werden hingegen nicht erwähnt. Gemäss der neuen Formulierung in Artikel 32 Absatz 2 DBG bzw. Artikel 9 Absatz 3 Bst. a StHG sind die Rückbaukosten für einen Ersatzneubau den Unterhaltskosten gleichgestellt. Insofern tritt der Pauschalabzug auch anstelle solcher Kosten (vgl. auch Artikel 4 Absatz 4 des Verordnungsentwurfs bezüglich der Folgejahre).

Aus der Verordnung soll klar hervorgehen, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und effektiven Rückbaukosten für einen Ersatzneubau nicht möglich ist (entweder Geltendmachung Pauschalabzug oder sämtlicher tatsächlicher Liegenschaftskosten). Wir beantragen daher Absatz 1 in

Buchstabe e mit *der Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau*; zu ergänzen und die Versicherungsprämien neu unter Buchstabe f anzuführen.

### **Artikel 6 und 7**

Artikel 6 behandelt die Aufhebung der bisherigen Liegenschaftskostenverordnung. Hier erübrigt sich eine Stellungnahme. Artikel 7 beinhaltet das Inkrafttreten der neuen Verordnung. Gemäss UVEK-Planung soll das totalrevidierte Energiegesetz am 1. Januar 2018 in Kraft treten. Für die Überführung der beschlossenen steuerlichen Massnahmen in das kantonale Recht wird den Kantonen gemäss Vorlage zwei Jahre Zeit ab Inkrafttreten des Energiegesetzes eingeräumt (Art. 72v StHG). Entsprechend sollen die beschlossenen DBG-Bestimmungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft treten. Daher sind auch die vorliegenden Verordnungsänderungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft zu setzen.

### **Zum erläuternden Bericht**

Das Beispiel auf Seite 6 bezüglich Verrechnungsreihenfolge von Verlustvorträgen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und nicht verrechneter Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten ist in einem Punkt nicht korrekt: Zuerst sind immer die Verluste aus der Steuerperiode mit dem Reineinkommen aus der betreffenden Steuerperiode zu verrechnen. Nur Verlustvorträge aus den Vorjahren werden nach der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet.

Bezüglich der Beurteilung der finanziellen Auswirkungen ist zu bemerken, dass keine verlässlichen Zahlen oder Auswertungen vorliegen, weshalb die Schätzungen mit Vorsicht zu geniessen sind. Zur besseren Verständlichkeit der Tabelle zu den finanziellen Auswirkungen sollten die Spalten „Bund“, „Kanton & Gemeinden“ und „Total“ totalisiert werden, so dass für den Bund, die Kantone und Gemeinden sowie insgesamt leicht ersichtlich ist, wie hoch die jeweiligen Steuerausfälle voraussichtlich sind. Wir beantragen, diese Präzisierung vorzunehmen.

Die in Ziffer 4 aufgeführten Ansichten bezüglich volkswirtschaftlicher Auswirkungen sind zu relativieren. So stimmt die Aussage «je tiefer das Einkommen und je höher die energetischen Sanierungskosten, umso stärker fällt die Steuerentlastung aus» wohl in prozentualer Hinsicht, sicher aber nicht in Bezug auf absolute Zahlen (Steuerfranken).

Die Ansicht, dass die steuerliche Abzugsfähigkeit zu einem Anreiz führt, vermehrt energetisch bessere Ersatzneubauten zu erstellen, ist eher fragwürdig. Die steuerlichen Überlegungen nehmen in diesem Bereich eine untergeordnete Stellung und der Mitnahmeeffekt einen äusserst grossen Platz ein. In der Realität stehen eher Renditeüberlegungen der Investoren sowie die jeweils nötige finanzielle Liquidität im Vordergrund.

Für die Möglichkeit zur Teilnahme am Vernehmlassungsverfahren bedanken wir uns.

Hochachtungsvoll

Dr. Sabine Pegoraro  
 Regierungspräsidentin

Dr. Peter Vetter  
 Landschreiber

**Kanton Schaffhausen  
Finanzdepartement**

J. J. Wepfer-Strasse 6  
CH-8200 Schaffhausen  
www.sh.ch

T +41 52 632 72 50  
F +41 52 632 77 09  
rosmarie.widmer@ktsh.ch

Finanzdepartement \_\_\_\_\_

Der Vorsteher des  
eidgenössischen  
Finanzdepartements EFD

**per E-Mail:  
vernehmlassungen@estv.admin**

Schaffhausen, 28. November 2017

**Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung: Eröffnung des  
Vernehmlassungsverfahrens; Stellungnahme**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 16. August 2017 haben Sie uns eingeladen, zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Stellung zu nehmen. Wir danken Ihnen für diese Gelegenheit.

Die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat am 29. September 2017 eine eingehende Stellungnahme verabschiedet, welcher wir uns grundsätzlich anschliessen.

Ergänzend schlagen wir vor, Artikel 2 Abs. 1 der Verordnung betreffend Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau klarer zu formulieren: «Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.»

Bei Artikel 3 betreffend Ersatzneubau wäre es zu begrüssen, wenn ein Ersatzneubau nur durch «das gleiche Grundstück», die «gleichartige Nutzung» sowie die zeitliche Komponente «Errichtung innert angemessener Frist» umschrieben würde. Die aktuelle Formulierung, die zusätzlich auf den «Abschluss des Rückbaus eines Wohngebäudes oder eines gemischt genutzten Gebäudes» abstellt, vergrössert den Ermessensspielraum der Veranlagungsbehörde, aber auch den Interpretationsspielraum bei den Steuerpflichtigen, was die Gefahr von langwierigen Diskussionen birgt.

Schliesslich stellen wir den Antrag, dass Art. 4 Abs. 4 der Verordnung betreffend übertragbare Kosten so geändert wird, dass die tatsächlichen Unterhaltskosten zusätzlich zu den übertragenen Kosten abgezogen werden können. Es fallen jedes Jahr Unterhaltskosten an, auch in den Jahren, in welchen Kosten steuerlich übertragen werden. Können diese Unterhaltskosten nicht abgezogen werden, entfällt ein grosser Teil des Anreizes für Gesamtsanierungen. Dies widerspricht diametral dem Wunsch der Bundesversammlung für

mehr Gesamtsanierungen. Hierzu schlagen wir folgende Formulierung vor: «Werden Kosten auf eine folgende Steuerperiode übertragen, so können für die übrigen in dieser Steuerperiode angefallenen Grundstückskosten die tatsächlichen Kosten, jedoch kein Pauschalabzug geltend gemacht werden.»

Wir danken Ihnen für die Kenntnisnahme und Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Freundliche Grüsse  
Finanzdepartement

Rosmarie Widmer Gysel  
Regierungspräsidentin



Regierungsrat, 9102 Herisau

Eidg. Finanzdepartement  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

**Dr. iur. Roger Nobs**  
Ratschreiber  
Tel. +41 71 353 63 51  
roger.nobs@ar.ch

Herisau, 17. November 2017 / ssc

## **Eidg. Vernehmlassung; Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung; Stellungnahme des Regierungsrates von Appenzell Ausserrhoden**

Sehr geehrte Damen und Herren

Der Bundesrat hat am 16. August 2017 das EFD beauftragt, bei den Kantonen zur totalrevidierten Liegenschaftskostenverordnung ein Vernehmlassungsverfahren durchzuführen.

Der Regierungsrat von Appenzell Ausserrhoden nimmt dazu wie folgt Stellung:

Die Begriffe "Rückbaukosten" und "Ersatzneubau" sind zweckmässig und klar definiert worden. Dazu gehört auch die Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigten Anlagekosten. Diese Definitionen dienen der Vollzugstauglichkeit sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Veranlagungsbehörde.

Folgende Punkte sind klärungsbedürftig:

**Antrag 1:** Der bisher verwendete und bekannte Begriff "Liegenschaftskosten" soll auch weiterhin für die totalrevidierte Verordnung verwendet werden. Auf den neuen Begriff "Grundstückskosten" ist zu verzichten.

**Begründung:** Für die Änderung des bekannten Begriffs "Liegenschaftskosten" in neu "Grundstückskosten" besteht kein zwingender Grund. Die abzugsfähigen Kosten fallen bei der Liegenschaft an und werden nicht durch das Grundstück verursacht. Die Begriffsänderung schafft keinen Mehrwert. Sie könnte sogar im Fall von Bauten, die nicht auf einem eigenen Grundstück erstellt worden sind, sondern nur im Baurecht, Unsicherheit schaffen. Es ist davon auszugehen, dass viele Bauten vor Ablauf der langfristigen Baurechtsverträge abgebrochen und neu erstellt werden. Die Begriffsänderung könnte die Frage aufwerfen, ob die Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau auch bei unterschiedlichen Eigentumsverhältnissen an Grundstück und Liegenschaft abzugsfähig sind. Schliesslich ist in den Kantonen der Begriff "Liegenschaftskosten" gebräuchlich.



**Antrag 2:** Es ist klarzustellen, dass Rückbaukosten für den Ersatzneubau nur dann zum Abzug zugelassen sind, wenn die steuerpflichtige Person, die den Abzug der Rückbaukosten geltend macht, selber auch den Ersatzneubau realisiert.

**Begründung:** Der Verordnungsentwurf und die Erläuterungen gehen zumindest implizit davon aus, dass die den Rückbau veranlassende Person identisch ist mit derjenigen Person, welche den Ersatzneubau realisiert. Es ist zu vermeiden, dass eine Person Rückbaukosten in Abzug bringen kann, wenn sie nicht selber den Ersatzneubau vornimmt. In diesem Fall würde sie steuerlich begünstigt und könnte – nach erfolgtem Rückbau – obendrein das vom Altbau befreite Grundstück zu einem höheren Preis als für das noch überbaute Grundstück veräussern. Die Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten muss untrennbar mit der Erstellung des Ersatzneubaus verbunden bleiben.

**Antrag 3:** Art. 4 Abs. 5 ist wie folgt zu formulieren: "Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen."

**Begründung:** Nebst dem Verkauf gibt es weitere Formen der Eigentumsübertragung von Grundstücken, wie etwa Schenkung, Erbvorbezug oder Enteignung. Auch in diesen Fällen verbleibt die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten beim bisherigen Eigentümer.

**Antrag 4:** In Art. 5 Abs. 1 des Verordnungsentwurfs sind unter den tatsächlichen Kosten zusätzlich die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau aufzuführen. In Art. 5 Abs. 4 des Verordnungsentwurfs ist auf den Vorbehalt von Art. 4 Abs. 4 des Verordnungsentwurfs zu verweisen.

**Begründung:** Es ist zu vermeiden, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und Rückbaukosten bzw. Übertragbarkeit aus der Verordnung abgeleitet werden könnte. Dazu sind die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau in Art. 5 Abs. 1 als tatsächliche Kosten aufzuführen. Art. 5 Abs. 4 stipuliert das uneingeschränkte Wahlrecht zwischen dem Abzug der tatsächlichen Kosten und dem Pauschalabzug. Im Fall der Übertragungsmöglichkeit wird dieses Wahlrecht jedoch in Art. 4 Abs. 4 eingeschränkt.

Zu den Erläuterungen: **Massgebendes Einkommen**

Das Abstellen auf das Reineinkommen bei der Ermittlung eines allfälligen Übertrags ist zwar gerechtfertigt. Die im erläuternden Bericht, Seite 5, angeführte Analogie mit der gesetzlichen Regelung beim Verlustvortrag bei selbständiger Erwerbstätigkeit ist allerdings nicht zutreffend. Der Verlustvortrag bei selbständiger Erwerbstätigkeit erfolgt nicht auf der Grundlage des Reineinkommens, sondern des steuerbaren Einkommens (Art. 31 Abs. 1 DBG, Art. 10 Abs. 2 StHG).



Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Auftrag des Regierungsrates

Dr. iur. Roger Nobs, Ratschreiber



## Landammann und Standeskommission

Sekretariat Ratskanzlei  
Marktgasse 2  
9050 Appenzell  
Telefon +41 71 788 93 24  
Telefax +41 71 788 93 39  
michaela.inauen@rk.ai.ch  
www.ai.ch

Ratskanzlei, Marktgasse 2, 9050 Appenzell

Eidg. Finanzdepartement  
3003 Bern

Appenzell, 8. November 2017

### **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Stellungnahme Kanton Appenzell I.Rh.**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 16. August 2017 haben Sie uns die Vernehmlassungsunterlagen zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung zukommen lassen.

Wir sind mit der Vorlage grundsätzlich einverstanden. Der Entwurf ist ein geeignetes Instrument, damit die Veranlagungsbehörden die neuen gesetzlichen Bestimmungen mit adäquatem Aufwand umsetzen können. Wir beantragen aber folgende Änderungen:

#### **Titel**

Umgangssprachlich betrachtet, fallen die abzugsfähigen Kosten bei Liegenschaften, also bei bebautem Land, an. Der Begriff des Grundstücks umfasst demgegenüber aber sowohl bebautes als auch unbebautes Land. Der heutige Titel „Liegenschaftskostenverordnung“ ist daher präziser und allgemein bekannt. Zudem wird in einigen Dokumenten und Publikationen auf die Liegenschaftskostenverordnung verwiesen, weshalb eine Änderung des Titels entsprechenden Änderungsbedarf in darauf verweisenden Dokumenten verursachen würde. Da wir keine zwingende Notwendigkeit für eine Änderung sehen, beantragen wir daher die Beibehaltung des bisherigen bekannten Titels „Liegenschaftskostenverordnung“.

#### **Art. 2**

Für die Praxis ist es wichtig, dass definiert wird, was als Rückbaukosten geltend gemacht werden kann. Gemäss Verordnungsentwurf (Abs. 1) setzen sich diese Kosten aus vier Hauptkomponenten zusammen:

- den Kosten der Demontage: Darunter fallen insbesondere die Lüftungs-, Heizungsinstallationen sowie Sanitär- und Elektroanlagen;
- den Kosten des Abbruchs: Diese entsprechen im Wesentlichen den eigentlichen Abbruchkosten des vorbestehenden Gebäudes;
- den Kosten des Abtransports: Diese umfassen die aus dem Rückbau resultierende örtliche Verschiebung des Bauabfalls;
- den Kosten der Entsorgung: Darunter fällt die auf den Rückbau zurückzuführende Beseitigung des Bauabfalls.

Zudem wird in Abs. 2 aufgeführt, was nicht zu den Rückbaukosten gehört (Altlastensanierung Boden, Geländeverschiebungen, Rodungen, Planierungsarbeiten, Aushubarbeiten für Ersatzbau). Die gemischte Arbeitsgruppe hat sich bei der Begriffsauslegung stark am Baukostenplan der SIA (BKP SN 506 500) angelehnt, was sinnvoll ist.

Aufgrund der Formulierung von Abs. 1 könnte aber der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abzugsfähig sind. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sind aber ebenfalls abzugsfähig. Um Klarheit zu schaffen, beantragen wir daher, dass im ersten Absatz das Wort „sowie“ gestrichen wird. Zudem ist der Rechtschreibbefehler im Wort „Bauabfall“ zu korrigieren. Dies ergibt folgende Formulierung:

*„Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.“*

#### **Art. 5**

In Abs. 1 wird aufgeführt, welche Kosten der Pauschalabzug abdeckt. Darin sind nur die nach altem Recht zulässigen Kosten aufgeführt. Die neu abzugsfähigen Rückbaukosten für den Ersatzbau werden hingegen nicht erwähnt. Gemäss der neuen Formulierung in Art. 32 Abs. 2 DBG und Art. 9 Abs. 3 lit. a StHG sind die Rückbaukosten für einen Ersatzneubau den Unterhaltskosten gleichgestellt. Insofern tritt der Pauschalabzug auch anstelle solcher Kosten (vgl. auch Art. 4 Abs. 4 des Verordnungsentwurfs bezüglich der Folgejahre).

Aus der Verordnung soll klar hervorgehen, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und effektiven Rückbaukosten für einen Ersatzneubau nicht möglich ist (entweder Geltendmachung Pauschalabzug oder sämtlicher tatsächlicher Liegenschaftskosten).

Wir beantragen, Abs. 1 lit. e mit „*der Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau;*“ zu ergänzen und die Versicherungsprämien neu unter lit. f zu führen.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

#### **Im Auftrage von Landammann und Standeskommission**

Der Ratschreiber:

Markus Dörig

*Zur Kenntnis an:*

- vernehmlassungen@estv.admin.ch
- Finanzdepartement Appenzell I.Rh., Marktgasse 2, 9050 Appenzell
- Ständerat Ivo Bischofberger, Ackerweg 4, 9413 Oberegg
- Nationalrat Daniel Fässler, Weissbadstrasse 3a, 9050 Appenzell



Eidgenössisches Finanzdepartement  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Regierung des Kantons St.Gallen  
Regierungsgebäude  
9001 St.Gallen  
T +41 58 229 32 60  
F +41 58 229 38 96

St.Gallen, 24. Oktober 2017

### **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung; Vernehmlassungsantwort**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir danken für Ihr Schreiben vom 16. August 2017 und die Gelegenheit, uns zur vorgeschlagenen Totalrevision der eidgenössischen Liegenschaftskostenverordnung (SR 642.116) äussern zu können. Die darin enthaltenen Definitionen («Rückbaukosten» und «Ersatzneubauten») sind zweckmässig und klar, ebenso die Aufführung der übrigen, nicht abzugsfähigen Kosten. Von daher soll der steuersystematische Fehlgriff, den die steuerlichen Massnahmen der Energiestrategie 2050 darstellen, immerhin (einigermassen) vollzugstauglich umgesetzt werden. Der totalrevidierten Verordnung stimmen wir denn auch grundsätzlich zu. Wir haben nur die folgenden, relativ geringfügigen Ergänzungs- und Änderungsvorschläge:

1. Die Bezeichnung soll von «Liegenschaftskostenverordnung» zu «Grundstückskostenverordnung» geändert werden. Umgangssprachlich bezeichnet der Begriff Liegenschaft bebauten Land und die neu abzugsfähigen sowie auf Folgeperioden übertragbaren Kosten beziehen sich darauf. Ein Grundstück kann demgegenüber sowohl bebauten als auch unbebauten Land umfassen. Der bisher verwendete Begriff «Liegenschaftskostenverordnung» ist daher präziser und allgemein bekannt, weshalb er unseres Erachtens beibehalten werden soll.
2. Aus Art. 4 Abs. 5 Verordnungsentwurf geht hervor, dass die Rückbaukosten subjekt- und nicht objektbezogen sind, d.h. der Abzug soll nur derjenigen Person zustehen, welche die Rückbaukosten auch getragen hat. Nicht ausdrücklich geregelt wird und der Klärung bedarf jedoch, ob Voraussetzung für den Abzug ist, dass diejenige Person, die den Rückbau getätigt und die entsprechenden Kosten getragen hat, auch den Ersatzneubau realisiert. Eine Klarstellung würden wir begrüßen.
3. Art. 4 Abs. 5 Verordnungsentwurf hält fest, dass der bisherige Grundstückseigentümer und Träger der Rückbaukosten bei Wohnsitzwechsel in der Schweiz oder Grundstückveräusserung das Recht behält, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen. Dieses Recht soll jedoch nicht nur bei Verkauf, sondern auch bei anderen Formen der Eigentumsübertragung (z.B. Schenkung oder Erbschaft) weiterbestehen. Die Wendung «wird das Grundstück verkauft» ist deshalb durch «eine Eigentumsübertragung des Grundstücks» zu ersetzen.



4. Eine Kumulation von Pauschalabzug und Abzug der tatsächlichen Rückbaukosten für den Ersatzneubau ist zu vermeiden. Entweder steht die Pauschale zu oder es sind sämtliche tatsächlichen Liegenschaftskosten abziehbar. Da Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau den Unterhaltskosten gleichgestellt sind, müssen sie in Art. 5 Abs. 1 ebenfalls erwähnt werden, damit klargestellt ist, dass sie von der Pauschale erfasst werden.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Im Namen der Regierung

Fredy Fässler  
Präsident

Canisius Braun  
Staatssekretär



**Zustellung auch per E-Mail (pdf- und Word-Version) an:**  
vernehmlassungen@estv.admin.ch



Sitzung vom

Mitgeteilt den

Protokoll Nr.

07. November 2017

08. November 2017

965

Eidg. Steuerverwaltung  
per Mail an  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

## **Liegenschaftskostenverordnung: Vernehmlassungsverfahren**

Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns mit Schreiben vom 16. August 2017 eingeladen, zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Stellung zu beziehen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit und machen davon gerne Gebrauch.

### **1. Ausgangslage**

Im Rahmen des ersten Massnahmenpakets zur Energiestrategie 2050 hat das Parlament auch steuerliche Beschlüsse gefasst. Zugunsten energiepolitischer Ziele sind im Gebäudebereich die nachstehend genannten Massnahmen ins DBG und ins StHG aufgenommen worden:

- Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzneubau (Art. 32 Abs. 2 dritter Satz DBG und Art. 9 Abs. 3 lit. a StHG);
- Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, einschliesslich der Rückbaukosten auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden, solange die Aufwendungen im Jahr, in dem sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können (Art. 32 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG und Art. 9 Abs. 3<sup>bis</sup> StHG).

Diese nicht fiskalisch motivierten Fördermassnahmen wurden gegen den ausdrücklichen Willen der Finanzdirektorenkonferenz in die Gesetzgebung aufgenommen. Sie sind auch aus dem Blickwinkel einer effizienten Veranlagung zu bedauern und müssen nun auf der Stufe Verordnung konkretisiert und geklärt werden. Dies ist im Ver-

nehmlassungsvorschlag in verschiedenen Positionen gelungen, muss aber in anderen Punkten noch optimiert werden.

## **2. Bemerkungen zu den einzelnen Bestimmungen**

### *Art. 1: Dem Energiesparen dienende Investitionen*

Neu können die Investitionen, die dem Energiesparen dienen, auf die nächsten zwei Steuerperioden vorgetragen werden. Das führt zu neuen Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen den nicht vortragbaren Unterhaltskosten und den dem Energiesparen dienenden Investitionskosten. Sind der Ersatz der Fenster, die Isolation von Fassade und Dach oder die neuen Elektrogeräte nun plötzlich eine Energiespar-Investition und nicht mehr normaler, steuerlich absetzbarer Unterhalt? Diesbezüglich muss in der Verordnung des EFD Klarheit geschaffen werden, um zu verhindern, dass auch gewöhnliche Unterhaltsarbeiten ungewollt über mehrere Steuerperioden verteilt werden können.

Die Bestimmung delegiert die Definition der den Unterhaltskosten gleichgestellten Massnahmen zur rationelleren Energieverwendung etc. an das EFD in Zusammenarbeit mit dem UVEK. Art. 32 Abs. 2 DBG sieht demgegenüber eine alleinige Delegation an das EFD vor, die auf Verordnungsstufe nicht ausgedehnt werden kann. Das UVEK ist zu streichen.

### *Art. 2: Rückbaukosten*

Die Definition der Rückbaukosten scheint zielführend und dürfte auch im Vollzug umsetzbar sein.

### *Art. 3: Ersatzneubau*

Die Bestimmung setzt für die Qualifikation als Ersatzbaute eine "gleichartige Nutzung" voraus, die sich so nicht aus dem Gesetzestext ableiten lässt. Diese Definition scheint wenig hilfreich und in sich selber nicht verständlich. Steuerrechtlich könnte sie dazu verleiten, eine Vermischung von "privater Nutzung" und "geschäftlicher Nutzung" auszuschliessen, was aber kaum zu überzeugenden Lösungen führen kann. Der Inhalt der Regelung wird erst im erläuternden Bericht klar; das sollte geändert werden.

Mit Blick auf den Zeitraum, in welchem der Ersatzneubau erstellt werden muss, ist zwingend eine konkretere Regelung in die Verordnung aufzunehmen. Dabei gilt auch zu beachten, dass die Veranlagung des Rückbaujahres nicht abgeschlossen werden kann, wenn die Frage des Ersatzneubaus nicht geklärt ist. Wir schlagen eine nicht erstreckbare Frist von höchstens zwei Jahren vor, was zur gesetzlichen Formulie-

rung in Art. 32 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG der "im Hinblick auf den Ersatzbau" angefallenen Rückbaukosten zu passen scheint. Sollte diesem Antrag nicht gefolgt werden, erwarten wir in der Verordnung eine Aussage zur Frage, ob das Erstellen des Ersatzneubaus als neue Tatsache i.S.v. Art. 147 DBG zu qualifizieren ist, womit das Problem allenfalls über das Revisionsverfahren gelöst werden könnte.

#### *Art. 4 Übertrag der Kosten auf die nachfolgenden Steuerperioden*

Nach Art. 32 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG können die dem Energiesparen dienenden Investitionskosten und die Rückbaukosten auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden übertragen werden, soweit sie steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden konnten. Diese gesetzliche Regelung wird durch die Absätze 1 und 2 der Verordnung nicht klarer, weshalb diese zu streichen sind.

Absatz 3 der Verordnung stellt diesbezüglich auf das Reineinkommen ab und nicht auf das steuerbare Einkommen (= Reineinkommen minus Sozialabzüge). Dies entspricht weder der gesetzlichen Regelung im DBG, noch der vergleichbaren Regelung des Verlustvortrags in Art. 31 DBG. Wir beantragen, Art. 4 Abs. 3 so anzupassen, dass die Abzüge übertragen werden können, soweit sie vom steuerbaren Einkommen nicht in Abzug gebracht wurden.

Absatz 5 hält fest, dass der übertragene Abzug weiterhin genutzt werden kann, wenn die steuerpflichtige Person den Wohnsitz innerhalb der Schweiz wechselt oder das Grundstück verkauft. Dies müsste auch gelten nach einer Wohnsitzverlegung ins Ausland, wenn weiterhin eine beschränkte Steuerpflicht in der Schweiz besteht.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.



Namens der Regierung

Die Präsidentin:

Der Kanzleidirektor:

B. Janom Steiner

Daniel Spadin

## REGIERUNGSRAT

Regierungsgebäude, 5001 Aarau  
Telefon 062 835 12 40, Fax 062 835 12 50  
regierungsrat@ag.ch  
www.ag.ch/regierungsrat

**A-Post Plus**  
Eidgenössische Steuerverwaltung  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

1. November 2017

### **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung; Vernehmlassung**

Sehr geehrte Damen und Herren

Die Kantonsregierungen wurden mit Schreiben vom 16. August 2017 zur Vernehmlassung über die Totalrevision der oben erwähnten Verordnung eingeladen. Der Regierungsrat des Kantons Aargau nimmt diese Gelegenheit gerne wahr.

Der Regierungsrat des Kantons Aargau hat sich im Rahmen der Energiestrategie 2050 gegen die Einführung neuer energie- und umweltpolitisch motivierter Steuerabzüge gestellt. Er lehnte insbesondere auch die vom Gesetzgeber neu vorgesehenen Abzüge für Rückbaukosten für den Ersatzneubau sowie die Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten auf spätere Steuerperioden ab. Solche nicht fiskalisch motivierten Fördermassnahmen widersprechen dem Zweck der Steuern, sind intransparent, bewirken Einnahmehausfälle, verkomplizieren das Steuersystem und führen zu einem Mehraufwand der kantonalen Veranlagungsbehörden.

Die Revision ist mittlerweile beschlossen und umzusetzen. Unter diesen Umständen stimmt der Regierungsrat der Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung grundsätzlich zu. Es ist gelungen, die Ausführungsbestimmungen klar und für den Vollzug dienlich auszugestalten. Insbesondere wurden die Begriffe der "Rückbaukosten" und "Ersatzneubauten" zweckmässig definiert.

Folgende Punkte sind nach Auffassung des Regierungsrats aber weiter erklärungsbedürftig respektive anders zu formulieren:

Der Verordnungsentwurf enthält anstelle des bisherigen, in den Kantonen gebräuchlichen Begriffs "Liegenschaftskosten" neu den Begriff "Grundstückskosten". Auf eine Begriffsänderung ist zu verzichten. Die abzugsfähigen Kosten fallen bei der Liegenschaft an und werden nicht durch das Grundstück verursacht. Der neue Begriff könnte zudem im Fall von Bauten, die nicht auf einem eigenen Grundstück erstellt worden sind, sondern nur im Baurecht, Unsicherheit schaffen. Es ist davon auszugehen, dass viele Bauten vor Ablauf der langfristigen Baurechtsverträge abgebrochen und neu erstellt werden. Die Begriffsänderung könnte die Frage aufwerfen, ob die Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau auch bei unterschiedlichen Eigentumsverhältnissen an Grundstück und Liegenschaft abzugsfähig sind.

Art. 4 Abs. 5 des Entwurfs der Liegenschaftskostenverordnung enthält eine Regelung unter anderem für den Verkauf eines Grundstücks. Da es noch andere Übertragungsformen als einen Verkauf gibt, wie beispielsweise eine Schenkung, einen Erbvorbezug oder eine Enteignung, ist der Passus "oder wird das Grundstück verkauft" durch den Passus "oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks" zu ersetzen.

Art. 5 Abs. 1 des Entwurfs der Liegenschaftskostenverordnung bestimmt in Litera a–e, für welche tatsächlichen Kosten ein Pauschalabzug geltend gemacht werden kann. Die Rückbaukosten sind nicht enthalten. Sie sind ebenfalls aufzuführen. Eine Kumulation eines Pauschalabzugs und eines tatsächlichen Kostenabzugs für dieselbe Liegenschaft muss vermieden werden, weil damit der Sinn und Zweck einer Pauschale verwässert würde.

In Art. 5 Abs. 4 des Entwurfs der Liegenschaftskostenverordnung ist zur Klarheit auf den Vorbehalt in Art. 4 Abs. 4 des Entwurfs der Liegenschaftskostenverordnung hinzuweisen. Art. 5 Abs. 4 beschreibt die Wahlmöglichkeit zwischen Pauschale und effektivem Abzug, während Art. 4 Abs. 4 im Fall einer Übertragung der dem Energiesparen oder dem Umweltschutz dienenden Investitionskosten oder der Rückbaukosten auf eine folgende Steuerperiode den Pauschalabzug ausschliesst.

Dass gemäss Art. 4 Abs. 3 des Entwurfs der Liegenschaftskostenverordnung bei einem Vortrag von nicht konsumierten Kosten auf das Reineinkommen abgestellt wird, ist sachgerecht. Im erläuternden Bericht wird auf die analoge gesetzliche Regelung beim Verlustvortrag bei selbstständiger Erwerbstätigkeit verwiesen. Auf diesen Hinweis in den Erläuterungen ist zu verzichten, weil beim Verlustvortrag bei selbstständiger Erwerbstätigkeit auf das steuerbare Einkommen abgestellt wird (gemäss Art. 31 Abs. 1 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG] und Art. 10 Abs. 2 Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG]).

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Vernehmlassung.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats

Stephan Attiger  
Landammann

Vincenza Trivigno  
Staatsschreiberin

Kopie

- [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Staatskanzlei, Regierungsgebäude, 8510 Frauenfeld

Eidgenössisches  
Finanzdepartement  
Herr Ueli Maurer  
Bundesrat  
3003 Bern

Frauenfeld, 14. November 2017

## **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung**

### **Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir danken Ihnen für die uns mit Schreiben vom 16. August 2017 in obgenannter Sache gewährte Möglichkeit zur Vernehmlassung, wovon wir gerne Gebrauch machen.

#### **I. Vorbemerkungen**

Wir begrüßen die Totalrevision grundsätzlich, sehen aber die Notwendigkeit für verschiedene Präzisierungen des Verordnungsentwurfs. Dies hauptsächlich vor dem Hintergrund, dass der Bundesgesetzgeber im Rahmen des ersten Massnahmenpakets zur Energiestrategie 2050 auch steuerliche Beschlüsse gefasst hat, die das geltende Steuerrecht bisher so nicht kannte. Für die Veranlagungsbehörden stellen die neuen Bestimmungen insofern eine zusätzliche vollzugstechnische Herausforderung dar, als zum einen mit der Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten neue Abgrenzungen geschaffen werden, bei denen Steuerfachleute vermehrt Baufragen zu beurteilen haben. Zum andern wird bezüglich der Übertragungsmöglichkeit das für die Einkommensbemessung fest verankerte Periodizitätsprinzip im Privatvermögen durchbrochen.

Diese neuen Normen im Gebäudebereich sind auslegungsbedürftig und auf Vollzugsebene zu konkretisieren. Die notwendigen Verordnungsbestimmungen sind so auszugestalten, dass sie für das Deklarations- und Veranlagungswesen administrativ bewältigt und effizient umgesetzt werden können. Dabei wichtig ist auch eine klare Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigenden Anlagekosten.

## **II. Bemerkungen zum Verordnungsentwurf und zum Erläuternden Bericht**

Wir beschränken uns im Folgenden auf Bemerkungen zu jenen Bestimmungen, zu denen wir Änderungsanträge stellen oder spezifische Kommentierungen anbringen. Mit den übrigen Normen sind wir ausdrücklich einverstanden.

### **Titel „Grundstückskostenverordnung“**

Mit dem Wechsel vom bisherigen Titel „Liegenschaftskostenverordnung“ zu „Grundstückskostenverordnung“ wird die Deckungsgleichheit des steuerrechtlichen und der zivilrechtlichen Begriffs bezweckt.

Umgangssprachlich betrachtet fallen die abzugsfähigen Kosten bei einer Liegenschaft (sprich: bebautes Land) an. Ein Grundstück kann sowohl bebautes als auch unbebautes Land umfassen. Der bisher verwendete Begriff „Liegenschaftskostenverordnung“ ist daher präziser und auch geläufig. Zudem wird in einigen Dokumenten und Publikationen auf die Liegenschaftskostenverordnung verwiesen, weshalb eine Änderung des Titels entsprechende Korrekturen der darauf verweisenden Dokumente nötig machen würde.

Da wir keine zwingende Notwendigkeit für eine Änderung sehen, beantragen wir daher die Beibehaltung des bisherigen bekannten Titels „Liegenschaftskostenverordnung“.

### **Art. 2 „Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau“**

Aufgrund der Formulierung von Abs. 1 könnte der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abzugsfähig sind. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sind aber auch abzugsfähig. Um Klarheit zu schaffen, sollte daher im ersten Absatz das Wort „sowie“ gestrichen werden. Zudem ist der Rechtschreibfehler im Wort „Bauabfall“ zu korrigieren. Wir beantragen folgende Neuformulierung von Art. 2 Abs. 2:

„Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.“

Der vorliegende Detaillierungsgrad (abzugsfähig/nicht abzugsfähig) sowie die Anlehnung an die Definition der SIA dürfte der Veranlagungsbehörde in der Praxis die Qualifikation von Rückbaukosten erleichtern. Auf weitere Spezifizierungen ist daher zu verzichten.

3/6

### **Art. 3 „Definition Ersatzneubau“**

Eine zu restriktive Fassung der Voraussetzungen für den Ersatzneubau würde den Abklärungsbedarf der Veranlagungsbehörde merklich erhöhen und wäre administrativ wohl weit schwieriger zu bewältigen als die vorliegende offene Formulierung. Es ist daher zu begrüßen, dass als Voraussetzungen nur „das gleiche Grundstück“, die „gleichartige Nutzung“ sowie die zeitliche Komponente „innert angemessener Frist“ aufgeführt sind.

### **Art. 4 „Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten“**

Die Übertragbarkeit von Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen sowie der Rückbaukosten auf die beiden Folgeperioden ist wohl der weitreichendste Punkt in der neuen Gesetzgebung. Können nicht alle abzugsfähigen Liegenschaftsaufwendungen mit dem Einkommen verrechnet werden, muss zwingend eine Unterscheidung der Kosten zwischen „normalen“ und übertragbaren Liegenschaftskosten gemacht werden. Zudem stellt sich die Frage, wie die übertragbaren Kosten zu berechnen sind: vom Reineinkommen oder vom steuerbaren Einkommen?

Gemäss Abs. 1 i. V. m. Abs. 2 können nur Kosten übertragen werden, wenn diese im Investitionsjahr steuerlich nicht vollständig mit Einkommen verrechnet werden konnten. Diese Präzisierung ist wichtig, weil damit geklärt ist, dass die Kosten nicht nach Gutdünken bzw. nach Steueroptimierungsgedanken auf drei Steuerperioden aufgeteilt, sondern nur nicht verrechnete Kosten übertragen werden können.

Der Bezug auf das Reineinkommen in Abs. 3 lehnt sich an eine Praxis an, welche eine Mehrheit der Kantone bei Verlusten aus selbständigen Erwerbseinkommen anwendet. Erzielt eine steuerpflichtige Person ein positives Reineinkommen, das geringer ist als die Summe der Sozialabzüge, können diese unausgeschöpften Abzüge nicht vorgetragen werden. Die Sozialabzüge werden somit bei der Berechnung des Übertrags nicht berücksichtigt.

Hat eine steuerpflichtige Person einen Verlustvortrag aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie aus nicht verrechneten Energiesparmassnahmen oder Rückbaukosten, stellt sich die Frage, was zuerst mit dem Einkommen des laufenden Jahres verrechnet werden soll. Darauf gibt die Verordnung keine Antwort. Im erläuternden Bericht wird dazu die Lösung aufgeführt, dass diese in der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet werden sollen. Diese Lösung ist sinnvoll. Eine explizite Aufführung in der Verordnung ist nicht notwendig, da sie dem gesunden Menschenverstand entspricht (vgl. aber Ausführungen unter „Erläuternder Bericht“).

4/6

Der Bezug auf den Pauschalabzug in Abs. 4 soll verhindern, dass die steuerpflichtige Person eine Kumulation von Pauschalabzug für den ordentlichen Unterhalt sowie den effektiven Abzug für bisher nicht verrechnete Kosten geltend macht. Auch wenn dies grundsätzlich klar sein sollte, macht der Hinweis Sinn, weil er Diskussionen und Ansprüche in diese Richtung klar verringern wird.

Die im Jahr des Rückbaus nicht mit dem Einkommen verrechneten Kosten sind subjekt- und nicht objektbezogen zu betrachten; sie können nur durch die steuerpflichtige Person abgezogen werden, welche diese Kosten getragen hat. Nicht verrechnete Kosten gehen somit bei einer allfälligen Veräusserung nicht mit dem Grundstück auf den neuen Eigentümer über. Abs. 5 regelt einerseits, dass bei einem Wohnsitzwechsel in einen anderen Kanton ohne Grundstücksverkauf die Abzugsfähigkeit dieser Kosten bei der steuerpflichtigen Person bestehen bleibt. Andererseits bleibt die Abzugsfähigkeit auch bestehen, wenn das Grundstück verkauft wird. Da im Gesetz diesbezüglich keine Einschränkung enthalten ist, erscheint diese Regelung grundsätzlich folgerichtig.

Nebst dem Verkauf gibt es weitere Formen der Eigentumsübertragung von Grundstücken, wie etwa Schenkung, Erbvorbezug oder Enteignung. Auch in diesen Fällen verbleibt die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten beim bisherigen Eigentümer. Wir schlagen daher vor, Abs. 5 wie folgt zu formulieren:

„Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.“

Nicht geklärt ist, welche Folgen der Tod einer steuerpflichtigen Person bezüglich der mit der letzten Steuerveranlagung nicht verrechneten Kosten hat. Es stellt sich die Frage, ob diese nicht verrechneten Kosten „untergehen“ oder im Rahmen der Universalsukzession auf die Erben im Anteil der Erbquote übergehen. Diese Frage wird in der Praxis zu klären sein.

Bei Wegzug ins Ausland und Verkauf des Grundstücks kann mangels Steuerpflicht in der Schweiz keine Verrechnung mehr stattfinden. Aus der Verordnung geht nicht klar hervor, wie bei einem Wegzug der steuerpflichtigen Person ins Ausland zu verfahren ist, wenn diese das entsprechende Grundstück behält. Da aber eine Steuerpflicht in der Schweiz auf dem Einkommen aus der Liegenschaft verbleibt, sollten die bisher nicht verrechneten Kosten mit dem Ertrag der Liegenschaft verrechnet werden können.

Zusammenfassend kann auch hier gesagt werden, dass es sich um eine veranlagungstaugliche Lösung handelt, der wir zustimmen.

5/6

### **Art. 5**

Art. 5 entspricht dem bisherigen Recht. In Abs. 1 wird aufgeführt, welche Kosten der Pauschalabzug abdeckt. Darin sind nur die nach altem Recht zulässigen Kosten aufgeführt. Die neu abzugsfähigen Rückbaukosten für den Ersatzbau werden hingegen nicht erwähnt. Gemäss der neuen Formulierung in Art. 32 Abs. 2 DBG bzw. Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG sind die Rückbaukosten für einen Ersatzneubau den Unterhaltskosten gleichgestellt. Insofern tritt der Pauschalabzug auch anstelle solcher Kosten (vgl. auch Art. 4 Abs. 4 des Verordnungsentwurfs bezüglich Folgejahre).

Aus der Verordnung soll klar hervorgehen, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und effektiven Rückbaukosten für einen Ersatzneubau nicht möglich ist (entweder Geltendmachung Pauschalabzug oder sämtlicher tatsächlicher Liegenschaftskosten).

Wir beantragen daher Abs. 1 in Buchstabe e mit „der Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau;“ zu ergänzen und die Versicherungsprämien neu unter Buchstabe f anzuführen.

### **Erläuternder Bericht**

Das Beispiel auf Seite 6 bezüglich Verrechnungsreihenfolge von Verlustvorträgen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und nicht verrechneten Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten ist in einem Punkt nicht korrekt: Zuerst sind immer die Verluste aus der Steuerperiode mit dem Reineinkommen aus der betreffenden Steuerperiode zu verrechnen. Nur Verlustvorträge aus den Vorjahren werden nach der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet.

Bezüglich der Beurteilung der finanziellen Auswirkungen ist zu bemerken, dass keine gesicherten Zahlen oder Auswertungen vorliegen, weshalb die Schätzungen mit Vorsicht zu geniessen sind.

Die in Ziff. 4 aufgeführten Ansichten zu den volkswirtschaftlichen Auswirkungen sind zu relativieren. So stimmt die Aussage „je tiefer das Einkommen und je höher die energetischen Sanierungskosten, umso stärker fällt die Steuerentlastung aus“ wohl in prozentualer Hinsicht, sicher aber nicht in Bezug auf absolute Zahlen (Steuerfranken).

6/6

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Vernehmlassung.

Mit freundlichen Grüßen

Die Präsidentin des Regierungsrates

Der Staatsschreiber

Egregio Signor Consigliere federale  
Ueli Maurer  
Direttore del Dipartimento federale  
delle finanze  
Bundesgasse 3  
3003 Berna

*Invio per posta elettronica:  
vernehmlassungen@estv.admin.ch*

## **Procedura di consultazione inerente alla revisione totale dell'ordinanza sui costi di immobili**

Egregio signor Consigliere federale,

abbiamo preso atto del contenuto del rapporto esplicativo del Dipartimento federale delle finanze (DFF) del 16 agosto 2017 concernente la revisione totale dell'ordinanza sui costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta.

In riferimento alla consultazione indicata a margine, le porgiamo i nostri ringraziamenti per aver gentilmente chiesto la nostra opinione e, con la presente, le comunichiamo le nostre considerazioni in merito.

### ***I. INTRODUZIONE***

Nell'ambito del primo pacchetto di misure di attuazione della Strategia energetica 2050, nella LIFD e nella LAID è stata introdotta la possibilità:

- di dedurre le spese di demolizione per la costruzione di un immobile di sostituzione;
- di riportare nei due periodi fiscali successivi i costi degli investimenti destinati al risparmio energetico (ivi comprese le spese di demolizione) se questi costi non possono essere interamente presi in considerazione nell'anno durante il quale sono stati sostenuti.

Introducendo dei nuovi concetti estranei alla legislazione fiscale, quali i termini “*spese di demolizione*” e “*immobili di sostituzione*”, queste nuove regolamentazioni devono essere concretizzate ad un livello inferiore e rese compatibili con la procedura di tassazione. A tal fine, il Consiglio federale ha promosso la revisione totale dell’Ordinanza sui costi immobiliari del 24 agosto 1992 conferendo alla stessa il nuovo nome “Ordinanza sulle spese relative ai fondi”.

## **II. COMMENTI SULLE SINGOLE PROPOSTE**

A livello pratico, le modifiche legislative adottate dal Parlamento rappresentano una sfida supplementare per l’autorità di tassazione in quanto:

- la deducibilità delle spese di demolizione comporta nuove delimitazioni che obbligano gli esperti fiscali ad acquisire conoscenze in materia edilizia;
- la possibilità di riportare le spese su più periodi fiscali è in contrasto con il principio di periodicità, concetto consolidato del calcolo del reddito.

È quindi di fondamentale importanza che la regolamentazione di esecuzione di queste norme sia concepita in modo da assicurarne una semplice ed efficiente gestione amministrativa. In tal senso, salutiamo positivamente la chiarezza con la quale è stato definito il nuovo concetto di “*spese di demolizione*” allo scopo di distinguerle dagli altri costi d’investimento che non sono deducibili.

Il giudizio complessivo e generale sul progetto di revisione totale dell’ordinanza è pertanto positivo. Al fine di ulteriormente migliorare l’applicazione pratica delle nuove disposizioni, ci permettiamo tuttavia di rilevare i seguenti aspetti.

## **II. COMMENTI SULLE SINGOLE PROPOSTE**

### **Titolo**

Nella versione italiana il titolo dell’ordinanza è stato modificato sostituendo la terminologia “*deduzione dei costi di immobile*” con la terminologia “*deduzione delle spese relative ai fondi*”.

Considerato che, ai fini fiscali, sono deducibili unicamente i costi che riguardano un fondo costruito – quindi un immobile - per maggiore chiarezza proponiamo di mantenere l’attuale titolo che fa riferimento alla terminologia “*deduzione dei costi di immobile*” così come previsto tra l’altro anche nella nuova versione francese “*Ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles*”.

### **Art. 3 – Definizione di “immobile di sostituzione”**

La formulazione aperta dell’art. 3 conferisce un certo margine di apprezzamento all’autorità di tassazione ma, allo stesso tempo, introduce anche un certo margine

d'interpretazione da parte dei contribuenti. Ciò creerà inevitabilmente divergenze di opinione tra il fisco ed i contribuenti, con conseguente aumento del carico di lavoro per tutte le nostre autorità (di tassazione, di reclamo, di ricorso, ecc.).

A titolo esemplificativo, il concetto di “*utilizzazione simile*” riferito all'immobile di sostituzione non aiuta a comprendere come occorrerà trattare le casistiche in cui, a fronte della demolizione di un'abitazione unifamiliare, farà seguito la costruzione di un'abitazione plurifamiliare. In simili casi le spese di demolizione saranno deducibili? Se sì, interamente o solo in parte? Invitiamo a voler meglio precisare queste fattispecie.

Riteniamo inoltre auspicabile limitare la deducibilità delle spese di demolizione solo ai contribuenti che poi realizzano effettivamente l'immobile di sostituzione, questo per evitare che un contribuente demolisca l'immobile per beneficiare della deduzione, vendendo in seguito il terreno liberato ad un prezzo maggiore.

#### **Art. 4 – Spese riportabili nei due periodi successivi**

Il cpv. 5 stabilisce che “*il contribuente conserva il diritto alla deduzione della parte rimanente delle spese riportabili anche se cambia domicilio in Svizzera o se il fondo è stato venduto*”.

Riteniamo che andrebbe specificato se, nei casi di decesso, le eventuali spese riportabili non compensate possono esser trasferite agli eredi, e fatte valere in deduzione da questi ultimi in funzione delle loro quote nel quadro della successione universale. Secondo il nostro avviso sarebbe opportuno di no.

Rileviamo infine che l'utilizzo dell'espressione “*venduto*” esclude, di fatto, la possibilità per il contribuente di riportare la deduzione in tutti gli altri tipi di trasferimento della proprietà immobiliare, quali ad esempio la donazione, gli anticipi ereditari o l'esproprio, ciò che ci trova concordi tenuto conto che tale disposizione già rappresenta una deroga al principio della periodicità.

#### **Art. 5 – Deduzione complessiva**

L'art. 5 corrisponde al diritto vigente. Al cpv. 1 sono indicate le spese per le quali il contribuente può avvalersi di una deduzione complessiva (forfettaria) in alternativa delle spese effettive, conformemente all'art. 32 cpv. 2 LIFD.

Rileviamo che, nonostante la nuova formulazione dell'art. 32 cpv. 2 LIFD comprenda anche “*le spese di demolizione in vista della costruzione di un immobile di sostituzione*”, queste spese non sono state riportate nell'elenco di cui all'art. 5 cpv. 1.

Al fine di sottolineare l'impossibilità per i contribuenti di far valere – cumulativamente – la deduzione delle spese effettive per quanto riguarda i costi di demolizione e la

deduzione delle spese forfettarie per gli altri costi immobiliari, auspichiamo che nella lista dei costi immobiliari che possono fare oggetto della deduzione forfettaria (art. 5 cpv. 1) venga aggiunto anche il riferimento alle spese di demolizione che non danno luogo ad un riporto nei periodi fiscali successivi.

Per qualsiasi approfondimento o chiarimento in merito a quanto sopra rimaniamo volentieri a sua totale disposizione.

Voglia gradire, signor Consigliere federale, l'espressione della nostra massima stima.

PER IL CONSIGLIO DI STATO:

Il Presidente:

Il Cancelliere:

Manuele Bertoli

Arnoldo Coduri

Copia per conoscenza a:

Divisione delle contribuzioni ([dfc-dc@ti.ch](mailto:dfc-dc@ti.ch))

Deputazione ticinese alle Camere federali ([can-relazioniesterne@ti.ch](mailto:can-relazioniesterne@ti.ch))

Pubblicazione in internet

Monsieur le Conseiller fédéral  
Ueli Maurer  
Chef du Département fédéral des finances  
Bundesgasse 3  
3003 Berne

Réf. : MFP/15022874

Lausanne, le 8 novembre 2017

**Consultation sur la révision totale de l'ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Le Conseil d'Etat a pris connaissance du projet sous rubrique qui prévoit la mise en œuvre des dispositions légales et précise notamment les termes de « coût de démolition » et de « construction de remplacement » et la possibilité de report des coûts d'investissement sur les deux périodes fiscales suivantes.

Le Conseil d'Etat fait part des remarques suivantes sur le projet :

**Article 3 « définition de la construction de remplacement »** : Le projet d'ordonnance ne règle pas si la personne qui a entrepris la démolition doit également procéder elle-même à la construction de remplacement de manière à pouvoir conserver pour elle-même la déductibilité des frais.

**Article 4 « Frais pouvant être reportés sur les deux périodes fiscales suivantes »** : La possibilité de reporter des dépenses d'investissement favorisant les énergies renouvelables et ménageant l'environnement ainsi que les frais de démolition sur les deux périodes suivantes est certainement le point le plus innovant de la nouvelle législation. Les frais qui n'ont pas été compensés l'année de la démolition sont liés au sujet et non pas à l'objet et ne peuvent ainsi être revendiqués que par le contribuable qui a lui-même supporté ces dépenses. En cas d'aliénation les frais non compensés ne passent ainsi pas avec l'immeuble au nouveau propriétaire.

L'alinéa 5 règle d'une part qu'avec un changement de domicile dans un autre canton sans vente de l'immeuble, la déductibilité de ces frais subsiste. D'autre part, la déductibilité subsiste également lorsque l'immeuble est vendu.

Comme la loi ne contient aucune limitation à ce sujet, cette réglementation de l'art. 4 paraît logique.

A côté de la vente il existe d'autres formes de transfert de la propriété d'immeubles, telles notamment la donation, l'avance d'hoirie ou l'expropriation. Dans ces cas également, l'ancien propriétaire conserve la possibilité de déduire les frais non compensés. Pour cette raison l'alinéa 5 devrait être modifié de la manière suivante :

- Si le contribuable déménage en Suisse ou transfère la propriété de l'immeuble, il conserve le droit de déduire le solde des frais pouvant être reportés.

N'est pas résolue la question des conséquences du décès d'un contribuable sur les frais qui n'auront pas pu être déduits dans la dernière taxation d'impôts. Il y a lieu de se demander si ceux-ci « disparaissent » ou s'ils passent aux héritiers au prorata de leur part dans le cadre de la succession universelle. Pour des raisons pratiques, il apparaît souhaitable que la déduction garde un caractère strictement personnel et ne passe pas aux héritiers.

Conscient qu'une ordonnance d'exécution de la LIFD n'est pas censée fournir des solutions à des problèmes d'ordre intercantonal, le Conseil d'Etat déplore que le rapport ne développe pas quelques questions pourtant épineuses qui se poseront notamment en cas de départ du canton (sur la réalisation de la condition suspensive dans le chef de l'acheteur par exemple) ou de divorce mais aussi en matière de répartition intercantonale, en présence de plusieurs assujettissements économiques liés à des immeubles.

**Article 5 « Déduction forfaitaire »** : Il devrait ressortir clairement de l'ordonnance que le cumul d'une déduction forfaitaire avec des frais de démolition en vue d'une construction de remplacement n'est pas possible (revendication soit de la déduction forfaitaire, soit de l'ensemble des frais effectifs). L'article 4 devrait être complété de la lettre suivante :

- f. des frais de démolition en vue d'une construction nouvelle

Nous vous remercions d'avoir consulté le Canton de Vaud et vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de notre haute considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE

LE CHANCELIER

Nuria Gorrite

Vincent Grandjean

**Copies**

- OAE
- ACI

*Courrier envoyé sous forme électronique à [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)*

Eidgenössisches Finanzdepartement  
Herr Ueli Maurer  
Bundesrat  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Referenzen BA  
Datum 25. Oktober 2017

## Vernehmlassung zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf die am 16. August 2017 eröffnete Vernehmlassung zu randvermerktem Geschäft und danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme. Der Walliser Staatsrat hat sich mit der Vorlage befasst und nimmt dazu wie folgt Stellung.

### 1. Ausgangslage und Problematik

Die Mehrheit der Kantone und die Finanzdirektorenkonferenz haben sich stets dagegen gewehrt, dass zugunsten energiepolitischer Ziele im Gebäudebereich im DBG und StHG neue Steuerabzüge aufgenommen werden. Das Parlament hat diese steuerlichen Beschlüsse aber gefasst und nachdem ein Komitee unter der Führung der Schweizerischen Volkspartei erfolgreich das Referendum ergriffen hatte, wurde am 21. Mai 2017 ein Urnengang notwendig. Der Schweizer Souverän stimmte der Vorlage mit 58,2 Prozent der Stimmen zu.

Die steuerlichen Beschlüsse für die Umsetzung der Energiestrategie 2050 kommen einer Zäsur gleich. Zugunsten energiepolitischer Ziele sind im Gebäudebereich die nachstehend genannten Massnahmen ins DBG und ins StHG aufgenommen worden:

1. Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzneubau (Art. 32 Abs. 2 dritter Satz DBG und Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG);
2. Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, einschliesslich der Rückbaukosten auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden, solange die Aufwendungen im Jahr, in denen sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können (Art. 32 Abs. 2bis DBG und Art. 9 Abs. 3bis StHG).

Der Bundesgesetzgeber hat damit neue Begriffe eingeführt, die das geltende Steuerrecht so nicht kennt. Für die Veranlagungsbehörden stellen die neuen Bestimmungen insofern eine zusätzliche vollzugstechnische Herausforderung dar, als zum einen mit der Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten neue Abgrenzungen geschaffen werden, bei denen Veranlagungsmitarbeitende vermehrt Baufragen zu beurteilen haben. Zum andern wird bezüglich der Übertragungsmöglichkeit das für die Einkommensbemessung fest verankerte Periodizitätsprinzip im Privatvermögen durchbrochen.

Diese neuen Normen im Gebäudebereich sind auslegungsbedürftig und detailliert zu konkretisieren. Die notwendigen Verordnungsbestimmungen sind so auszugestalten, dass sie für das Deklarations- und Veranlagungswesen administrativ bewältigbar bleiben und effizient umgesetzt werden können.



Dabei wichtig ist auch eine klare Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigenden Anlagekosten.

## 2. Lösungsvorschlag des EFD

Eine gemischte Arbeitsgruppe bestehend aus Vertreterinnen und Vertretern des Bundes und der Kantone arbeitete unter dem Vorsitz der ESTV die grundlegenden Ausführungsbestimmungen zu den beschlossenen steuerlichen Massnahmen im Gebäudebereich aus. Infolge des hohen Anpassungsbedarfs drängt sich eine Totalrevision der bestehenden Verordnung auf. In der Verordnung wird festgehalten, was unter den Begriffen „Rückbaukosten“ und „Ersatzneubau“ zu verstehen ist, unter welchen Bedingungen ein Übertrag nicht verrechneter Liegenschaftskosten auf die zwei folgenden Jahre erfolgen kann und wie der Übertrag zu berechnen ist.

## 3. Beurteilung

Wir möchten unsere Bemerkungen entlang der geänderten Artikel der Verordnung gliedern:

### **Titel „Grundstückskostenverordnung“**

Auf den neuen Begriff "Grundstückskosten" ist zu verzichten. Für eine Änderung des bekannten Begriffs "Liegenschaftskosten" in neu "Grundstückskosten" besteht kein zwingender Grund. Die abzugsfähigen Kosten fallen bei der Liegenschaft an und werden nicht durch das Grundstück verursacht. Die Begriffsänderung schafft keinen Mehrwert und kann zu Unsicherheiten führen. **Der bisher verwendete und bekannte Begriff "Liegenschaftskosten" soll auch weiterhin für die totalrevidierte Verordnung verwendet werden.**

### **Artikel 1 „Dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen“.**

Keine Bemerkungen

### **Artikel 2 „Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau“**

Für die Praxis ist es wichtig, dass definiert wird, was als Rückbaukosten geltend gemacht werden kann. Andernfalls würde dies zu grossen Diskussionen führen und die Arbeit der Veranlagungsbehörde massiv erschweren. Gemäss Verordnungsentwurf (Abs. 1) setzen sich die Rückbaukosten aus vier Hauptkomponenten zusammen:

- den Kosten der Demontage: Darunter fallen insbesondere die Lüftungs-, Heizungsinstallationen sowie Sanitär- und Elektroanlagen;
- den Kosten des Abbruchs: Diese entsprechen im Wesentlichen den eigentlichen Abbruchkosten des vorbestehenden Gebäudes;
- den Kosten des Abtransports: Diese umfassen die aus dem Rückbau resultierende örtliche Verschiebung des Bauabfalls;
- den Kosten der Entsorgung: Darunter fällt die auf den Rückbau zurückzuführende Beseitigung des Bauabfalls.

Hier wird recht detailliert aufgeführt, was zu den Rückbaukosten zu zählen ist. Zudem wird in Absatz 2 aufgeführt, was nicht dazu gehört (Altlastensanierung Boden, Geländeverschiebungen, Rodungen, Planierungsarbeiten, Aushubarbeiten für Ersatzbau). Der vorliegende Detaillierungsgrad (abzugsfähig/nicht abzugsfähig) sowie die Anlehnung an die Definition der SIA sollte der Veranlagungsbehörde in der Praxis die Qualifikation von Rückbaukosten erleichtern. Weil die Veranlagungsbehörde in der Regel nicht aus Baufachleuten besteht, würde ein noch höherer Detaillierungsgrad hingegen eher kontraproduktiv wirken bzw. die Abgrenzung der Kosten eher erschweren.

Zu begrüssen ist, dass die steuerpflichtige Person gemäss Absatz 3 die Kosten gegliedert in einer separaten Abrechnung auszuweisen hat. Eine separate Abrechnung erleichtert die Prüfung der Unterlagen und vermindert die Notwendigkeit von Rückfragen, was sowohl im Interesse der

steuerpflichtigen Person als auch der Veranlagungsbehörde ist. Es wird sich aber wohl erst in der Praxis zeigen, in wieweit Absatz 3 durchsetzbar ist. Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die Definition der Rückbaukosten gut gelungen ist.

### **Artikel 3 „Definition Ersatzneubau“**

Ein Ersatzneubau wird in der Regel selten die gleiche Fläche einnehmen, wie die vorbestehende Baute. Häufig wird es zu Verschiebungen der Grundfläche des Gebäudes auf dem Grundstück kommen. Auch wird die Grundfläche des Gebäudes selber selten genau gleich gross sein, wie die vorbestehende Baute. Zudem wird es wohl häufig zu teilweisen Umnutzungen der Gebäude kommen. Da die Rückbaukosten nur im Hinblick auf einen Ersatzneubau abzugsfähig sind, stellt sich die Frage, bis zu welchem Zeitpunkt der „Tatbeweis“ zu erbringen ist. Hier ist es sicher sinnvoll, dass mit der Formulierung „innert angemessener Frist“ an die Bestimmung der Ersatzbeschaffung angelehnt wird (i.d.R. 2 Jahre).

In einigen Fällen wird ein Ersatzbau schon vor der Veräusserung geplant, aber erst durch den neuen Eigentümer realisiert (z.B. Erbteilung nach Abbruch, Einbringung in eine eigene Kapitalgesellschaft nach Abbruch etc.). Im Verordnungsentwurf nicht geregelt ist, ob diejenige Person, welche den Rückbau vorgenommen hat, zwingend auch den Ersatzneubau vornehmen muss, damit bei ihr die Abzugsfähigkeit erhalten bleibt. Diese Frage wird in der Praxis zu klären sein.

Die offene Formulierung von Artikel 3 vergrössert den Ermessensspielraum der Veranlagungsbehörde aber auch den Interpretationsspielraum bei den steuerpflichtigen Personen. Dies wird in der Praxis sicher Diskussionen zwischen Veranlagungsbehörde und den betroffenen steuerpflichtigen Personen auslösen. Auch wird die offene Formulierung tendenziell zu einer relativ grosszügigen Praxis führen. Eine zu restriktive Fassung der Voraussetzungen für den Ersatzneubau würde aber den Abklärungsbedarf der Veranlagungsbehörde merklich erhöhen und wäre administrativ wohl weit schwieriger zu bewältigen, als die vorliegende offene Formulierung. Es ist daher zu begrüssen, dass als Voraussetzungen nur „das gleiche Grundstück“, die „gleichartige Nutzung“ sowie die zeitliche Komponente „innert angemessener Frist“ aufgeführt sind.

### **Artikel 4 „Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbaren Kosten“**

Die Übertragbarkeit von Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen sowie der Rückbaukosten auf die beiden Folgeperioden ist wohl der weitreichendste Punkt in der neuen Gesetzgebung. Können nicht alle abzugsfähigen Liegenschaftsaufwendungen mit dem Einkommen verrechnet werden, muss zwingend eine Qualifikation der Kosten zwischen „normalen“ und übertragbaren Liegenschaftskosten gemacht werden. Zudem stellt sich die Frage, wie die übertragbaren Kosten zu berechnen sind (vom Reineinkommen oder vom steuerbaren Einkommen?).

Gemäss Absatz 1 i.V.m. Absatz 2 können nur Kosten übertragen werden, wenn diese im Investitionsjahr steuerlich nicht vollständig mit Einkommen verrechnet werden konnten. Diese Präzisierung ist wichtig, weil damit geklärt ist, dass die Kosten nicht nach Gutdünken bzw. nach Steueroptimierungsgedanken auf drei Steuerperioden aufgeteilt werden können, sondern nur nicht verrechnete Kosten übertragen werden können.

Der Bezug auf das Reineinkommen in Absatz 3 lehnt sich an die Praxis beim selbständigen Erwerbseinkommen an. Diese gleichartige Behandlung ist sinnvoll. Erzielt eine steuerpflichtige Person ein Reineinkommen, das geringer ist als die Summe der Sozialabzüge, dann können diese unausgeschöpften Abzüge nicht vorgetragen werden.

D.h. die Sozialabzüge werden bei der Berechnung des Übertrags nicht berücksichtigt. Dies ist – wie vorgängig gesagt – auch beim selbständigen Erwerbseinkommen Praxis. Im interkantonalen Verhältnis sollte dies zu einer mehr oder weniger gleichartigen Behandlung des Übertrags führen.

Dies ist wichtig, weil gemäss Verordnungsentwurf die steuerpflichtige Person auch bei einem Grundstückverkauf das Recht behält, die verbleibenden Kosten in Abzug zu bringen.

Zieht eine betroffene Person beispielsweise in einen anderen Kanton und hat noch einen nicht verrechneten Übertrag, wird die Lösung „Reineinkommen“ zu weniger Diskussionen führen bzw. die Praxis erleichtern. Hat eine steuerpflichtige Person einen Verlustvortrag aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie aus nicht verrechneten Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten,

stellt sich in der Praxis die Frage, was zuerst mit dem Einkommen verrechnet werden soll. Darüber gibt die Verordnung keine Antwort. Im erläuternden Bericht wird dazu die Lösung aufgeführt, dass in der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet werden soll. Diese Lösung ist sinnvoll. Eine explizite Aufführung in der Verordnung ist aus unserer Sicht nicht notwendig

Der Bezug auf den Pauschalabzug in Absatz 4 soll verhindern, dass die steuerpflichtige Person eine Kumulation von Pauschalabzug für den ordentlichen Unterhalt sowie den effektiven Abzug für bisher nicht verrechnete Kosten geltend macht. Auch wenn dies grundsätzlich klar sein sollte, macht der Hinweis Sinn, weil er Diskussionen/Ansprüche in diese Richtung klar verringern wird.

Der in Absatz 5 aufgeführte Verbleib der Abzugsfähigkeit nicht verrechneter Kosten auch bei Wohnsitzwechsel in einen andern Kanton und/oder Grundstückverkauf dürfte wohl für viel Diskussionsstoff sorgen. Es handelt sich aber um eine einfache und veranlagungstaugliche Lösung, weshalb wir dieser zustimmen.

## **Artikel 5 – 7**

Artikel 5 entspricht dem bisherigen Recht und Artikel 6 behandelt die Aufhebung der bisherigen Liegenschaftskostenverordnung. Hier erübrigt sich eine Stellungnahme.

Artikel 7 beinhaltet das Inkrafttreten der neuen Verordnung. Gemäss UVEK-Planung soll das totalrevidierte Energiegesetz am 1. Januar 2018 in Kraft treten. Für die Überführung der beschlossenen steuerlichen Massnahmen in das kantonale Recht wird den Ständen gemäss Vorlage zwei Jahre Zeit ab Inkrafttreten des Energiegesetzes eingeräumt (Art. 72v StHG). Entsprechend sollen die beschlossenen DBG-Bestimmungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft treten.

Daher sind auch die vorliegenden Verordnungsänderungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft zu setzen.

## **Erläuternder Bericht**

Bezüglich der Beurteilung der finanziellen Auswirkungen ist zu bemerken, dass keine gesicherten Zahlen oder Auswertungen vorliegen, weshalb die Schätzungen mit Vorsicht zu geniessen sind. Für unseren Kanton haben wir auf die Kalkulation der finanziellen Auswirkungen daher verzichtet.

Die Ansicht, dass die Abzugsfähigkeit zu einem Anreiz führt, vermehrt energetisch bessere Ersatzneubauten zu erstellen, zweifeln wir an. Die steuerlichen Überlegungen nehmen in diesem Bereich eine sehr untergeordnete Stellung und der Mitnahmeeffekt einen äusserst grossen Platz ein. Im Vordergrund stehen Renditeüberlegungen der Investoren.

***Der totalrevidierten Liegenschaftskosten-Verordnung kann somit unter Vorbehalt der genannten Änderungsvorschläge zugestimmt werden.***

Die Walliser Regierung dankt Ihnen für die Möglichkeit der Einbindung unserer Bemerkungen in die Vernehmlassung. Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Bundesrat, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Staatsrates

Der Präsident

Der Staatskanzler

**Jacques Melly**

**Philipp Spörri**

Kopie an [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Par courrier électronique

Département fédéral des finances  
Palais fédéral  
3003 Berne

## **Révision totale de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles**

Monsieur le conseiller fédéral,

Votre correspondance du 16 août 2017 relative à la procédure de consultation susmentionnée nous est bien parvenue et a retenu notre meilleure attention.

Conformément à votre demande, nous vous adressons ci-dessous la prise de position du canton de Neuchâtel sur ce sujet.

Le Conseil d'État est favorable à toute mesure permettant d'assainir les bâtiments et approuve la stratégie 2050. Il respecte la volonté du peuple et est favorable à la mise en œuvre des mesures nécessaires à l'atteinte des objectifs fixés dans un souci de protection environnementale. Il émet néanmoins des réserves sur le projet présenté.

Les décisions fiscales prises par le législateur fédéral au sujet du premier paquet de mesures pour la stratégie énergétique 2050 représentent un tournant.

Dans le but d'atteindre des objectifs de politique énergétique, les mesures suivantes ont été inscrites dans la LIFD et la LHID :

1. déductibilité des frais de démolition pour une construction de remplacement ;
2. possibilité de reporter les coûts d'investissement servant à économiser l'énergie et à ménager l'environnement, y compris les frais de démolition, sur les deux périodes fiscales suivantes, si ces frais ne peuvent pas être entièrement pris en considération sur le plan fiscal pour l'année pendant laquelle ils ont été engagés.

Le législateur fédéral a ainsi introduit de nouvelles notions que le droit actuel ne connaît pas encore. Pour les autorités de taxation, les dispositions adoptées par le Parlement constituent un défi supplémentaire en matière d'exécution. En effet, la déductibilité des frais de démolition nécessite la création de nouvelles délimitations qui obligeront les spécialistes fiscaux à examiner de façon accrue des questions relatives aux constructions. De plus, la possibilité de report est contraire au principe de périodicité bien ancré pour la détermination du revenu en ce qui concerne la fortune privée.

Ces nouvelles normes en matière d'immeubles nécessitent une interprétation et doivent être concrétisées à un niveau inférieur. Les dispositions de l'ordonnance doivent être conçues de manière à rester administrativement gérables sur le plan de la déclaration et de la taxation et à pouvoir être mises en œuvre de façon efficiente. Dans ce contexte, une délimitation claire avec les autres dépenses d'investissement non déductibles est également importante.

Il est à relever que ces nouvelles mesures vont engendrer un travail supplémentaire conséquent pour les autorités fiscales cantonales. Par ailleurs, des coûts supplémentaires en termes de personnel et de pertes fiscales seront supportés par les collectivités publiques. Comme le relève le rapport, il est très difficile d'évaluer l'impact sur les recettes fiscales. De surcroît, si le comportement du contribuable devait être influencé par ces nouvelles mesures et que certaines entreprises utilisent comme argument de vente l'économie fiscale sur plusieurs années, l'ampleur des coûts pour la Confédération, le canton et les communes pourrait encore être plus importante.

En vous remerciant de nous avoir donné la possibilité de prendre position sur cet objet, nous vous prions d'agréer, Monsieur le conseiller fédéral, l'expression de notre haute considération.

Neuchâtel, le 14 novembre 2017

Au nom du Conseil d'État :

*Le président,*  
L. FAVRE

*La chancelière,*  
S. DESPLAND

Monsieur Ueli Maurer  
Conseiller fédéral  
Département fédéral des finances  
Bundesgasse 3  
3003 Berne

**Concerne : Consultation relative à la révision totale de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous vous remercions d'avoir sollicité l'avis de notre Conseil sur l'objet mentionné sous rubrique et vous faisons volontiers part de notre détermination à son propos.

Notre Conseil soutient cette révision totale de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles qui s'inscrit dans la Stratégie énergétique 2050 élaborée par le Conseil fédéral<sup>1</sup>.

En vous réitérant nos remerciements de nous avoir offert la possibilité de prendre position sur cet objet, nous vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre considération distinguée.

AU NOM DU CONSEIL D'ÉTAT

La chancelière :

Le président :

Anja Wyden Guelpa

François Longchamp

---

<sup>1</sup> Cf. Loi sur l'énergie (LEne), du 30 septembre 2016 in FF 2016 7469.

**Par courriel en version PDF et Word**

Monsieur le Conseiller fédéral  
Ueli Maurer  
Chef du Département fédéral des finances  
Bernerhof  
3003 Bern  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Delémont, le 7 novembre 2017

**Prise de position relative à la révision totale de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles – procédure de consultation**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Le Gouvernement jurassien a été invité par votre Département à se prononcer au sujet de la procédure de consultation mentionnée en objet et il vous en remercie.

Dans le but d'atteindre des objectifs de politique énergétique, les mesures suivantes ont été inscrites dans la LIFD et la LHID:

1. déductibilité des frais de démolition pour une construction de remplacement (art. 32, al. 2, 3e phrase, LIFD et art. 9, al. 3, let. a, LHID);
2. possibilité de reporter les coûts d'investissement servant à économiser l'énergie et à ménager l'environnement, y compris les frais de démolition, sur les deux périodes fiscales suivantes, si ces frais ne peuvent pas être entièrement pris en considération sur le plan fiscal pour l'année pendant laquelle ils ont été engagés (art. 32, al. 2bis, LIFD et art. 9, al. 3bis, LHID).

Pour les autorités de taxation, les dispositions adoptées par le Parlement constituent un défi supplémentaire en matière d'exécution. En effet, la déductibilité des frais de démolition nécessite la création de nouvelles délimitations qui obligeront les spécialistes fiscaux à examiner de façon accrue des questions relatives aux constructions. De plus, la possibilité de report est contraire au principe de périodicité bien ancré pour la détermination du revenu en ce qui concerne la fortune privée.

Ces nouvelles normes en matière d'immeubles nécessitent une interprétation et doivent être concrétisées à un niveau inférieur. L'ordonnance soumise à consultation précise ce qu'il faut comprendre par les notions de « frais de démolition » et de « construction de remplacement », à quelles conditions un report de frais relatifs aux immeubles peut survenir dans les deux années suivantes et comment le report doit être calculé.

Le Gouvernement jurassien rejoint en tous points la prise de position de la Conférence suisse des impôts, que nous joignons en annexe. Elle diffère cependant sur l'article 3 de l'ordonnance « Définition de la construction de remplacement », puisque la notion de « délai approprié » nous semble problématique.

Actuellement, cette notion est déjà utilisée en matière de emploi immobilier (art. 12, al. 3, let. e LHID). En pratique, on remarque que les cantons ont défini cette notion sans harmonisation particulière, puisque différentes notions de « délai raisonnable » sont en vigueur à travers le pays. Si cette liberté laissée aux cantons en matière d'imposition des gains immobiliers, un impôt cantonal, n'est pas problématique, elle le deviendra au regard de l'IFD et de la déductibilité des frais de démolition en vue d'une construction de remplacement.

Afin de garantir une égalité de traitement en matière d'IFD entre les contribuables, il serait à notre sens judicieux de déterminer quand on peut parler d'un délai approprié ou non, en fixant une durée maximum par exemple et en déterminant les jours de début et de fin du délai.

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de prendre position à ce sujet et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre haute considération.

AU NOM DU GOUVERNEMENT DE LA  
RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA

Nathalie Barthoulot  
Présidente

Gladys Winkler Docourt  
Chancelière d'État

**Annexe** : prise de position de la Conférence suisse des impôts

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV  
Eigerstrasse 65  
3007 Bern

Bern, 31. Oktober 2017 / AG  
VL Liegenschaftskostenverordnung

Elektronischer Versand: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

## Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Vernehmlassungsantwort der FDP.Die Liberalen

Sehr geehrte Damen und Herren

Für Ihre Einladung zur Vernehmlassung der oben genannten Vorlage danken wir Ihnen. Gerne geben wir Ihnen im Folgenden von unserer Position Kenntnis.

FDP.Die Liberalen hat in den Beratungen des ersten Massnahmenpaketes der Energiestrategie 2050 eine Schlüsselrolle gespielt, um energetische Gebäudesanierungen durch steuerliche Anreize zu begünstigen. Damit wollte die FDP aber auch die Abschaffung des Gebäudeprogrammes vorantreiben, welches mit der Umsetzung des neuen CO2-Gesetzes nach 2020 beendet werden soll. Mit der Annahme der Energiestrategie 2050 hat das Volk diese Forderung der FDP unterstützt. Die Steuererleichterungen umfassen einerseits die Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzneubau und andererseits die Übertragbarkeit der Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden. Diese Massnahmen auf Gesetzesstufe werden nun in der vorliegenden Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung präzisiert, die von der FDP grundsätzlich angenommen wird.

Dabei ist bestmöglich darauf zu achten, dass es bei der Umsetzung durch die kantonalen Steuerbehörden nicht zu Rechtsunsicherheit bei den Abgrenzungs- und Definitionsfragen kommt. Den Anliegen der Finanzdirektorenkonferenz zur Präzisierung der Begrifflichkeiten sollte somit, wo möglich, nachgekommen werden. Ebenfalls mit der Zielsetzung der Rechtssicherheit sollte zudem geprüft werden, ob die genannte „angemessene Frist“ für Ersatzneubauten in Art. 3 bereits in der Verordnung mit einer explizit genannten Minimalfrist und mit Kriterien für die Ausweitung der Minimalfrist konkretisiert werden kann.

Um den Aufwand für Steuerpflichtige und Steuerverwaltung gering zu halten, sollte des Weiteren geprüft werden, wie die separate Abrechnung der Demontage-, Abbruch-, Abtransport- und Entsorgungskosten in der Praxis unbürokratisch geregelt werden kann (Art. 2 Abs. 3).

Die Einschränkung auf „gleichartige Nutzung“ bei Ersatzneubauten muss zudem gestrichen werden. Raumplanerisch kann es sehr wohl sinnvoll sein, ein zuvor unbeheiztes Gebäude am gleichen Ort neu beheizt zu erstellen. Die Übertragbarkeit der Investitionskosten auf nachfolgende Steuerperioden sollte zudem so flexibel wie möglich gestaltet werden. Des Weiteren müssen Steuerzahler die Unterhaltskosten wie im heutigen Recht weiterhin entweder pauschal oder auf Grund der effektiven Ausgaben abziehen können, unabhängig davon, ob sie die Abzüge der energetischen Investitionen auf die folgenden Steuerperioden übertragen oder nicht.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Argumente.

Freundliche Grüsse  
FDP.Die Liberalen  
Die Präsidentin

Der Generalsekretär

Petra Gössi  
Nationalrätin

Samuel Lanz

Eidgenössisches Finanzdepartement  
Eidgenössische Steuerverwaltung  
3003 Bern

Per E-Mail an: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

13. November 2017

Ihr Kontakt: Ahmet Kut, Geschäftsführer der Bundeshausfraktion, Tel. +41 31 311 33 03, E-Mail: [schweiz@grunliberale.ch](mailto:schweiz@grunliberale.ch)

## Stellungnahme der Grünliberalen zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir bedanken uns für die Vorlage und den Erläuternden Bericht zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung und nehmen dazu wie folgt Stellung:

### Allgemeine Beurteilung der Vorlage

Die Grünliberalen begrüssen alle Massnahmen zur Beseitigung von Fehlanreizen, die eine Erhöhung der energetischen Gebäudesanierungsrate behindern. Diesem Ziel dient auch diese Vorlage, da sie die steuerliche Bevorzugung von Teilsanierungen anstelle von Gesamtsanierungen beseitigt.

Die Grünliberalen teilen jedoch gewisse Zweifel der Bundesverwaltung bezüglich des Kosten-Nutzen-Verhältnisses im Hinblick auf die zu erwartenden Energieeinsparungen. Für eine Verbesserung des Kosten-Nutzen-Verhältnisses besteht im Rahmen der Verordnung allerdings wenig Spielraum. Unser Eindruck ist, dass der verbleibende Spielraum zugunsten einer handhabbaren Definition der übertragbaren Kosten ausgenutzt wurde und dass die Abgrenzung von übertragsberechtigten Kosten gegenüber nicht-übertragsberechtigten Kosten klar ist.

### Bemerkungen zu einzelnen Bestimmungen

#### Art. 1

Um Rechtsunsicherheiten zu vermeiden, ist Artikel 1 der neuen Grundstückskostenverordnung in zwei Punkten zu präzisieren: Zum einen darf es keine Rolle spielen, ob die mit den Investitionen gewonnene Energie vom Eigentümer des betreffenden Gebäudes selber genutzt wird (Eigenverbrauch) oder von einem Dritten (z.B. Netzeinspeisung bei einer Photovoltaikanlage). Zum anderen muss die sachenrechtliche Qualifikation der neuen Bauteile oder Installationen (Fahrrad, Bestandteil, Zugehör) unerheblich sein.

Die Grünliberalen beantragen folgende Ergänzungen in Art. 1:

[*unverändert*] <sup>1</sup> Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden.

<sup>1</sup>bis Unerheblich ist dabei insbesondere:

- |  |
|--|
| <p>a. ob die gewonnene Energie vom Eigentümer des Gebäudes genutzt wird oder von einem Dritten;</p> <p>b. die sachenrechtliche Qualifikation der neuen Bauteile oder Installationen.</p> |
|--|

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Prüfung unserer Anmerkungen und Vorschläge.

Bei Fragen dazu stehen Ihnen die Unterzeichnenden sowie unsere zuständigen Fraktionsmitglieder, Nationalrätin Kathrin Bertschy und Nationalrat Martin Bäumle, gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Jürg Grossen  
Parteipräsident

Ahmet Kut  
Geschäftsführer der Bundeshausfraktion



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

## Stellungnahme zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Geschätzte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Zustellung der Vernehmlassungsunterlagen.  
Gerne nehmen wir zur vorgeschlagenen Totalrevision Stellung.

Die SP Schweiz erklärt sich mit den vorgeschlagenen Verordnungänderungen einverstanden, mit denen einerseits festgelegt wird, was unter die steuerliche Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzneubau bei energiesparenden und umweltschonenden Investitionen in bestehende Gebäude fällt. Andererseits werden die Übertragungsmöglichkeiten auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden jener Investitionskosten (einschliesslich der Rückbaukosten) geklärt, welche dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, solange die Aufwendungen im Jahr, in dem sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können. Sinnvoll erscheint uns vor allem die Klarstellung dessen, was nicht unter die Rückbaukosten fällt und somit nicht abzugsfähig ist (in Art. 2 Abs. 2) sowie die Eingrenzung von Ersatzneubauten auf jene Bauten, die „innert angemessener Frist“ auf dem gleichen Grundstück errichtet werden und eine gleichartige Nutzung“ aufweisen müssen (Art. 3). Vor allem letztere Bestimmung scheint uns wichtig.

Ergänzend schlagen wir allerdings vor, dass in Artikel 1 die Definition der „dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen“ dahingehend präzisiert wird, dass diese Investitionen der Einhaltung bestimmter energetischer Standards dienen sollen. Die Abzugsmöglichkeiten für energetische Sanierungen führen immerhin zu happigen

Sozialdemokratische Partei  
der Schweiz

Theaterplatz 4  
Postfach · 3001 Bern

Telefon 031 329 69 69  
Telefax 031 329 69 70

info@spschweiz.ch  
www.spschweiz.ch

Steuerausfällen bei Bund, Kantonen und Gemeinden. Dabei ist es entscheidend, Mitnahmeeffekte zu vermeiden. Deshalb drängt sich eine Verknüpfung der Steuersubventionen mit klaren energetischen Zielen auf. Wir schlagen deshalb folgende Ergänzung in Art. 1 Abs. 1 vor:

**Art. 1** Dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen  
(Art. 32 Abs. 2 zweiter Satz DBG)

1 Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden, *sofern diese den energetischen Mindeststandard bereits aufweisen oder durch die Investitionen erreichen.*

Wir danken Ihnen, geschätzte Damen und Herren, für die Berücksichtigung unserer Anliegen und verbleiben

mit freundlichen Grüssen.

Sozialdemokratische Partei  
der Schweiz



Christian Levrat  
Präsident



Luciano Ferrari  
Leiter Politische Abteilung



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

Per Mail: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Bern, 14. November 2017

## **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat,  
sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen bestens für die Gelegenheit, zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Stellung nehmen zu können. Der Schweizerische Städteverband vertritt die Städte, städtischen Gemeinden und Agglomerationen in der Schweiz und damit gut drei Viertel der Schweizer Bevölkerung.

### **Allgemeine Einschätzung**

Mit der Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung wird bezweckt, die vom Parlament im Rahmen der Energiestrategie 2050 beschlossenen steuerlichen Massnahmen im Gebäudebereich zu konkretisieren. Im Besonderen präzisiert der Bundesrat die neuen steuerlichen Abzugsmöglichkeiten und definiert die Begriffe «Rückbaukosten» und «Ersatzneubau». Jene Städte, die sich in der verbandsinternen Konsultation geäussert haben, erachten diese Konkretisierungen grundsätzlich als notwendig und sinnvoll. Wir teilen denn auch die im Erläuternden Bericht vertretene Meinung, wonach die vom Parlament beschlossenen Massnahmen zu einer Verkomplizierung des Steuerrechts und zu Mehraufwand bei den Steuerbehörden führen. Doch kann die vorgeschlagene Totalrevision diese Bedenken u.E. nicht ausräumen. So verlangt etwa die Aufstellung über die abzugsfähigen Kosten sowohl von den Steuerzahlenden wie auch den Steuerbehörden Baufachwissen. Auch wird sich die Dauer des Einschätzungsverfahrens verlängern, weil erst nach Fertigstellung des Ersatzneubaus beurteilt werden kann, ob die Rückbaukosten abzugsfähig sind. Eine veranlagungsökonomischere Definition der abziehbaren Rückbaukosten ist daher unbedingt erforderlich. Überdies weist die Vorlage noch einige Unklarheiten auf, auf die wir im Folgenden eingehen.



## Konkrete Anliegen

In der Vorlage ist vorgesehen, im Titel sowie im Kurztitel den Begriff «Liegenschaft» durch «Grundstück» zu ersetzen. Dies erscheint zunächst sinnvoll, da sich der steuerrechtliche Begriff des unbeweglichen Vermögens mit dem zivilrechtlichen Begriff des Grundstücks deckt. Die zu revidierende Liegenschaftskostenverordnung beruht jedoch auf der übergeordneten Rechtsgrundlage von Art. 32 Abs. 2 DBG, die den Begriff «Liegenschaft» verwendet. Nach unserer Auffassung ist es aus Gründen der Kohärenz nicht ratsam, in einer konkretisierenden Verordnung von den Begrifflichkeiten des übergeordneten Gesetzes abzuweichen.

In Artikel 3 des Entwurfs der Verordnung wird der Begriff des Ersatzneubaus definiert. Die vorgesehene Formulierung lässt auch den Einbezug von Personen zu, die lediglich den Rückbau vornehmen. Aus steuerlicher Sicht wäre es hingegen korrekt, dass die Möglichkeit des Abzugs in erster Linie demjenigen zugutekommt, der nach dem Abriss in einem zweiten Schritt auch die Erstellung des Ersatzneubaus vornimmt. Ansonsten besteht die Gefahr, dass auch Spekulanten steuerlich begünstigt würden, die bebaute Grundstücke erwerben, bestehende Häuser abreißen und schliesslich das unbebaute Grundstück mit Gewinn verkaufen möchten. Hilfreich wäre dabei auch, den Begriff «angemessene Frist» durch «innert zwei Jahren» zu ersetzen, wie es der Veranlagungspraxis zur Ersatzbeschaffung entspricht.

Artikel 4 des Entwurfs regelt die Möglichkeit des Übertrags von Kosten auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden. Gemäss Art. 4 Abs. 3 kann der Übertrag nur erfolgen, wenn das Reineinkommen negativ ist. Gemäss Erläuterndem Bericht entspricht die vom Parlament beschlossene Übertragungsmöglichkeit im Zusammenhang mit dem Ersatzneubau der geltenden Festsetzung des Verlustvortrags bei selbständiger Erwerbstätigkeit. Bei dieser ist eine Verlustverrechnung jedoch möglich, wenn das steuerbare Einkommen negativ ist (gem. Art. 31 Abs. 1 DBG und Art. 10 Abs. 2 StHG). Aus unserer Sicht ist nicht nachvollziehbar, weshalb die persönlichen Verhältnisse bei den zusätzlichen Steuererleichterungen im Gebäudebereich – anders als beim Verlustvortrag bei selbständiger Erwerbstätigkeit – unberücksichtigt bleiben.

In Artikel 5 des Entwurfs wird der Pauschalabzug geregelt. Dieser stellt eine Alternative zum Abzug der tatsächlichen Kosten dar. Die für den Pauschalabzug qualifizierenden Kosten werden in Art. 5 Abs. 1 aufgeführt. Aus unserer Sicht sollten die Kosten für den Ersatzneubau hingegen ebenfalls im Katalog der qualifizierenden Kosten aufgeführt werden, da es sich bei ihnen gerade nicht um Unterhaltskosten, sondern vielmehr um Kosten handelt, die den Unterhaltskosten gleichgestellt sind.

## Konkrete Änderungsanträge

Wir beantragen deshalb folgende Anpassungen bei der Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung:

- ▶ **Verständliche, veranlagungsökonomische Definition der Rückbaukosten**
- ▶ **Verwendung des Begriffs «Liegenschaft» im Titel sowie im Kurztitel der Verordnung.**



- ▶ **Art. 3: Beschränkung des Abzugs auf jene Personen, die nach dem Abriss auch den Ersatzneubau vornehmen, und Präzisierung des Begriffs «angemessene Frist» («innert zwei Jahren»)**
- ▶ **Art. 4 Abs. 3: Anpassung an die gesetzliche Regelung des Verlustvortrags bei selbständiger Erwerbstätigkeit**  
<sup>3</sup> Der Übertrag erfolgt, sofern das steuerbare Einkommen negativ ist.
- ▶ **Art. 5: Aufführung der Kosten für den Ersatzneubau im Katalog der qualifizierenden Kosten**

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse

**Schweizerischer Städteverband**

Präsident

Direktorin

Kurt Fluri, Nationalrat  
Stadtpräsident Solothurn

Renate Amstutz

Kopie Schweizerischer Gemeindeverband

Département fédéral des finances DFF  
3003 Berne

Par e-mail à : [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Berne, le 16 novembre 2017 usam-No/nf

## **Réponse à la consultation** **Révision totale de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles**

Mesdames, Messieurs,

Numéro 1 des PME helvétiques, l'Union suisse des arts et métiers usam représente 250 associations et quelque 300 000 entreprises. En tant que plus grande organisation faïtière de l'économie suisse, nous nous engageons sans répit pour l'aménagement d'un environnement économique et politique favorable au développement des petites et moyennes entreprises.

L'Union suisse des arts et métiers usam a étudié avec attention le projet de révision totale de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles et vous soumet son appréciation.

Le premier train de mesures de mise en œuvre de la stratégie énergétique 2050 contient des allègements fiscaux supplémentaires dans le domaine du bâtiment. La mise en œuvre de ces mesures nécessite une révision totale de l'ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct. Cela en raison du grand nombre d'adaptations nécessaires induites par les dispositions d'exécution relatives aux mesures fiscales décidées. Ces mesures incitatives devraient permettre de réduire l'émission de CO2 des bâtiments.

En incitant les propriétaires à assainir leurs bâtiments et à améliorer l'efficacité énergétique de ceux-ci, cette révision doit impérativement garantir la liberté des propriétaires et ainsi ne pas être trop restrictive. Bien qu'allant dans la bonne direction, l'ordonnance pourrait offrir des possibilités supplémentaires d'assainissement en permettant davantage de déductions fiscales et ainsi promouvoir un développement territorial durable, en incitant la densification du milieu bâti. L'usam soutient ainsi cette révision sous réserve des remarques ci-dessous.

- Art. 2 Frais de démolition en vue d'une construction de remplacement

Cet article énumère les activités relevant des frais de démolition déductibles en cas de construction de remplacement ainsi que les déductions qui en sont exclues.

Lors d'une construction de remplacement, il est prévu qu'un bâtiment plus moderne remplace un ancien. Ainsi, celui-ci doit correspondre aux standards actuels d'environnement et d'énergie. Dans cette optique, il est incompréhensible que l'assainissement des sites contaminés ne soit pas déductible. Plutôt que de laisser un site contaminé, cette mesure inciterait à l'assainir et à y placer une construction de remplacement. De plus, il est dans l'intérêt général que des sites contaminés soient assainis. Enfin, la décontamination, les travaux de terrassement ou les défrichements, qui ne sont pas non plus

déductibles, peuvent être nécessités par les travaux de démolition ou par la remise en état d'origine du terrain. Les frais y relatifs doivent donc être déductibles.

- Art. 3 Construction de remplacement

Cet article définit qu'une construction de remplacement est un bâtiment nouvellement construit sur le même terrain que le bâtiment ancien. Il est précisé qu'une condition fondamentale à remplir pour faire valoir les frais de démolition est que la construction de remplacement doit avoir une affectation similaire à celle du bâtiment ancien.

Le rapport explicatif informe qu'une construction de remplacement ne remplit pas les critères d'affectation similaires, lorsqu'un ancien bâtiment non chauffé (par exemple une étable, une grange ou un abri pour voiture) est remplacé par un bâtiment d'habitation chauffé ou climatisé. Les frais de démolition correspondants ne sont par conséquent pas déductibles. Or, les objectifs de la politique énergétique et de l'aménagement du territoire consistent en une utilisation plus efficace des ressources. En fixant une restriction sur les affectations similaires, ce projet ne permet pas d'opérer à une densification du milieu bâti optimisée. En permettant, à titre d'exemple, une construction de remplacement sur un abri pour voiture non chauffé, on permet ainsi d'augmenter la densité de population. Il s'agit de promouvoir un habitat judicieux permettant un développement économique durable, et non de le freiner. L'usam soutient ainsi les efforts visant à densifier les constructions dans les habitats compacts, c'est pourquoi elle demande que l'exigence de l'affectation similaire soit supprimée.

- Art. 4 Frais pouvant être reportés sur les deux périodes fiscales suivantes

La disposition légale (art. 32, al. 2bis, LIFD) prévoit la possibilité de répartir les frais déductibles sur trois ans au maximum. L'usam juge que cette période n'est pas suffisante pour encourager efficacement les constructions de remplacement. Les constructions de remplacement ont un effet bien plus important sur l'économie d'énergie que les assainissements énergétiques. Il s'agit donc de les encourager et d'ainsi étendre cette période de trois ans.

Les frais déductibles encouragent les constructions de remplacement ainsi que les assainissements. Les taux fixés sont pourtant extrêmement bas, ce qui réduit l'effet d'incitation à se lancer dans des projets onéreux. Pour que les frais déductibles remplissent leur rôle, il s'agit de laisser le choix au contribuable de la période à laquelle il souhaite déduire ses frais. Les restrictions prévues dans l'article 4 sont inutiles et vont à l'encontre du but recherché par cette révision.

En tant qu'organisation faîtière des PME, nous soutenons pleinement la prise de position de la Chambre vaudoise des arts et métiers, de la Société Suisse des Entrepreneurs, de suissetec et de l'Union suisse des professionnels de l'immobilier.

Nous vous remercions par avance pour la prise en considération de nos arguments dans votre processus décisionnel et restons à votre disposition pour tout complément d'information ou pour un entretien.

Meilleures salutations,

**Union suisse des arts et métiers usam**

|                                |                        |
|--------------------------------|------------------------|
| Hans-Ulrich Bigler             | Hélène Noirjean        |
| Directeur, conseiller national | Responsable du dossier |

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Bern, 16. November 2017

*n'existe qu'en allemand*

### Vernehmlassungsantwort zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung

Sehr geehrter Herr Bundesrat,  
Geschätzte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit, zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Stellung nehmen zu können.

Zu Beginn ist hier nochmals festzuhalten, wie dies der Schweizerische Gewerkschaftsbund (SGB) bereits in früheren Stellungnahmen getan hat, dass die steuerliche Abzugsfähigkeit bzw. Subventionierung von Gebäudeinvestitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, keine geeignete Massnahme der Energiestrategie 2050 ist. Dies, weil erstens die Lenkungswirkung von steuerlichen Entlastungen im Bereich der energetischen Sanierungen relativ gering ist. Zweitens führt diese Massnahme zu hohen Steuerausfällen bei Bund, Kantonen und Gemeinden, wobei zusätzlich ins Gewicht fällt, dass die Mitnahmeeffekte gross sind. Drittens, obschon im erläuternden Bericht (S. 8) dieser Umstand so positiv wie möglich gedeutet wird, haben Steuerabzüge immer den unerwünschten Nebeneffekt, dass hohe Einkommen stärker begünstigt werden als tiefe Einkommen. Zudem fehlen nach wie vor flankierende Massnahmen im Bereich des MieterInnenschutzes, damit energetische Sanierungen die Wohnkosten in Ballungszentren nicht zusätzlich in die Höhe treiben.

Der SGB ist mit der rechtlichen Definition der Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzbau, wie sie in der vorliegenden Verordnung vorgeschlagen ist, einverstanden. Zu begrüssen ist zudem die Klarstellung dessen, was nicht unter die Rückbaukosten fällt und somit nicht abzugsfähig ist (in Art. 2 Abs.2) sowie die Eingrenzung von Ersatzneubauten auf jene Bauten, die innert zwei Jahren auf dem gleichen Grundstück errichtet werden und eine gleichartige Nutzung aufweisen (Art. 3). Die neue Lösung der Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten – die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen – auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden, solange die Aufwendungen im Jahr, in denen sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden konnten, ist aus Sicht des SGB der Schweizer Steuersystematik fremd. Auch andere abzugsberechtigte Ausgaben (z.B. Berufsauslagen, Schuldzinsen, Beiträge Säule 3a) können nicht einfach in die nächstfolgende Steuerperiode überwältzt werden. Aus diesem Grund, und auch weil die Verteilungswirkung der steuerlichen Entlastung keinesfalls so einfach ausfällt wie im erläuternden Bericht (S. 8) ausgeführt, scheint uns die Übertragungsmöglichkeit widerspruchsvoll und wenig praktikabel.

Um einen Teil der erheblichen Mitnahmeeffekte dieser Vorlage zu mindern, soll Artikel 1 dahingehend präzisiert werden, dass Investitionen lediglich unter Einhaltung bestimmter energetischer Mindeststandards abzugsberechtigt sind. Aus diesem Grund soll Art. 1 Abs. 1 wie folgt ergänzt werden:

**Art. 1 Dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen**

(Art. 32 Abs. 2 zweiter Satz DBG)

<sup>1</sup> Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden, *sofern diese den energetischen Mindeststandard bereits aufweisen oder durch die Investitionen erreichen.*

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

SCHWEIZERISCHER GEWERKSCHAFTSBUND

Paul Rechsteiner  
Präsident

Daniel Lampart  
Leiter SGB-Sekretariat

Herr Bundesrat  
Ueli Maurer  
Vorsteher EFD  
Bernerhof  
3003 Bern

Bern, 29. September 2017

**Totalrevision der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116). Vernehmlassungsstellungnahme**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir danken Ihnen für die Zustellung der Unterlagen vom 16. August 2017 zu randvermerkter Vernehmlassungsvorlage. Die FDK-Plenarversammlung befasste sich am 29. September 2017 mit dem Geschäft und nimmt dazu wie folgt Stellung:

Die FDK hat sich zusammen mit der Konferenz der Kantonsregierungen und der Energiedirektorenkonferenz wiederholt gegen die Einführung neuer energie- und umweltpolitisch motivierte Steuerabzüge im Rahmen der Energiestrategie 2050 gewehrt. Sie lehnte auch die vom Gesetzgeber dennoch neu vorgesehenen Abzüge von Rückbaukosten für den Ersatzneubau sowie der Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten ab, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, einschliesslich der Rückbaukosten, auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden ab, solange die Aufwendungen im Jahr, in dem sie angefallen sind, steuerlich nicht berücksichtigt werden können. Derartige nicht fiskalisch motivierte Fördermassnahmen widersprechen dem Zweck der Steuern, sind intransparent, bewirken Einnahmeherausfälle, verkomplizieren das Steuersystem und führen zu einem Mehraufwand der kantonalen Veranlagungsbehörden.

Dies macht es umso notwendiger, dass die neu ins Steuerrecht eingeführten und auslegungsbedürftigen Begriffe der "Rückbaukosten" und des "Ersatzneubaus" sowie die Übertragungsmöglichkeit für Steuerpflichtige und Steuerbehörden möglichst klar definiert bzw. geregelt sind.

Wir stellen fest, dass die Begriffe "Rückbaukosten" und "Ersatzneubau" zweckmässig und klar definiert worden sind. Dazu gehört auch die Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigten Anlagekosten. Diese Definitionen dienen der Vollzugstauglichkeit sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Veranlagungsbehörden.

Demgegenüber sind folgende Punkte klärungsbedürftig:

**Antrag 1:** Der bisher verwendete und bekannte Begriff "Liegenschaftskosten" soll auch weiterhin für die totalrevidierte Verordnung verwendet werden. Auf den neuen Begriff "Grundstückskosten" ist zu verzichten.

**Begründung:** Die Änderung des bekannten Begriffs "Liegenschaftskosten" in neu "Grundstückskosten" besteht kein zwingender Grund. Die abzugsfähigen Kosten fallen bei der Liegenschaft an und werden nicht durch das Grundstück verursacht. Die Begriffsänderung schafft keinen Mehrwert. Sie könnte sogar im Fall von Bauten, die nicht auf einem eigenen Grundstück erstellt worden sind, sondern nur im Baurecht, Unsicherheit schaffen. Es ist davon auszugehen, dass viele Bauten vor Ablauf der langfristigen Baurechtsverträge abgebrochen und neu erstellt werden. Die Begriffsänderung könnte die Frage aufwerfen, ob die Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau auch bei unterschiedlichen Eigentumsverhältnissen an Grundstück und Liegenschaft abzugsfähig sind. Schliesslich ist in den Kantonen der Begriff "Liegenschaftskosten" gebräuchlich.

**Antrag 2:** Es ist klarzustellen, dass Rückbaukosten für den Ersatzneubau nur dann zum Abzug zugelassen sind, wenn die steuerpflichtige Person, die den Abzug der Rückbaukosten geltend macht, selber auch den Ersatzneubau realisiert.

**Begründung:** Der Verordnungsentwurf und die Erläuterungen gehen zumindest implizit davon aus, dass die den Rückbau veranlassende Person identisch ist mit derjenigen Person, welche den Ersatzneubau realisiert. Es ist zu vermeiden, dass eine Person Rückbaukosten in Abzug bringen kann, die nicht selber den Ersatzneubau vornimmt. In diesem Fall würde sie steuerlich begünstigt und könnte – nach erfolgtem Rückbau - obendrein das vom Altbau befreite Grundstück zu einem höheren Preis als für das noch überbaute Grundstück veräussern. Die Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten muss untrennbar mit der Erstellung des Ersatzneubaus verbunden bleiben.

**Antrag 3:** Art. 4 Abs. 5 ist wie folgt zu formulieren: "Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, ~~wird das Grundstück verkauft~~, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen."

**Begründung:** Nebst dem Verkauf gibt es weitere Formen der Eigentumsübertragung von Grundstücken, wie etwa Schenkung, Erbvorbezug oder Enteignung. Auch in diesen Fällen verbleibt die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten beim bisherigen Eigentümer.

**Antrag 4:** In Art. 5 Abs. 1 des Verordnungsentwurfs sind unter den tatsächlichen Kosten zusätzlich die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau aufzuführen. In Art. 5 Abs. 4 des Verordnungsentwurfs ist auf den Vorbehalt von Art. 4 Abs. 4 des Verordnungsentwurfs zu verweisen.

**Begründung:** Es ist zu vermeiden, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und Rückbaukosten bzw. Übertragbarkeit aus der Verordnung abgeleitet werden könnte. Dazu sind die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau in Art. 5 Abs. 1 als tatsächliche Kosten aufzuführen. Art. 5 Abs. 4 stipuliert das uneingeschränkte Wahlrecht zwischen dem Abzug der tatsächlichen Kosten und dem Pauschalabzug. Im Fall der Übertragungsmöglichkeit wird dieses Wahlrecht jedoch in Art. 4 Abs. 4 eingeschränkt.

Schliesslich weisen wir darauf hin, dass das Abstellen auf das Reineinkommen bei der Ermittlung eines allfälligen Übertrags zwar gerechtfertigt ist, jedoch die im erläuternden Bericht, S. 5, angeführte Analogie mit der gesetzlichen Regelung beim Verlustvortrag bei selbständiger Erwerbstätigkeit nicht zutrifft: der Verlustvortrag bei selbständiger Erwerbstätigkeit erfolgt nicht auf Grundlage des Reineinkommens, sondern des steuerbaren Einkommens (Art. 31 Abs. 1 DBG, Art. 10 Abs. 2 StHG).

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

**KONFERENZ DER KANTONALEN  
FINANZDIREKTORINNEN UND FINANZDIREKTOREN**

Der Präsident:

Der Sekretär:

Charles Juillard

Dr. Andreas Huber-Schlatter

**Kopie (Mail)**

- [Vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:Vernehmlassungen@estv.admin.ch)
- Mitglieder FDK
- Mitglieder SSK
- Generalsekretariat EnDK

Eidg. Finanzdepartement  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

per Mail an [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Frauenfeld, 17. Oktober 2017

## **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung - Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 16. August 2017, mit dem Sie uns den Entwurf zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung zur Stellungnahme unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

### **1. Ausgangslage und Problematik**

Mit der Einführung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (StHG; SR 642.14) per 1. Januar 1995 resp. 1. Januar 1993 sind im Privatvermögen energiesparende und umweltschonende Investitionskosten in ein bestehendes Gebäude den abzugsfähigen Unterhaltskosten gleichgestellt worden (Art. 32 Abs. 2 zweiter Satz DBG und Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG). Im StHG wurde die Bestimmung bloss als Kann-Vorschrift ausgestaltet. Wird die steuerliche Förderung im kantonalen Recht verankert, so sind die bundesrechtlichen Vorgaben massgebend. Die genannten Regelungen sind seither unangetastet geblieben, ohne dass im Bereich des Energiesparens und des Umweltschutzes zusätzliche steuerliche Massnahmen Aufnahme fanden.

Im Rahmen des ersten Massnahmenpakets zur Energiestrategie 2050 hat das Parlament auch steuerliche Beschlüsse gefasst. Nachdem ein Komitee unter der Führung der Schweizerischen Volkspartei erfolgreich das Referendum gegen das erste Massnahmenpaket ergriffen hatte, wurde am 21. Mai 2017 ein Urnengang notwendig. Der Schweizer Souverän stimmte der Vorlage mit 58,2 Prozent der Stimmen zu.

Die steuerlichen Beschlüsse des Bundesgesetzgebers zum ersten Massnahmenpaket für die Umsetzung der Energiestrategie 2050 kommen einer Zäsur gleich.

Zugunsten energiepolitischer Ziele sind im Gebäudebereich die nachstehend genannten Massnahmen ins DBG und ins StHG aufgenommen worden:

1. Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzneubau (Art. 32 Abs. 2 dritter Satz DBG und Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG);
2. Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, einschliesslich der Rückbaukosten auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden, solange die Aufwendungen im Jahr, in denen sie angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können (Art. 32 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG und Art. 9 Abs. 3<sup>bis</sup> StHG).

Der Bundesgesetzgeber hat damit neue Begriffe eingeführt, die das geltende Steuerrecht so nicht kennt. Für die Veranlagungsbehörden stellen die neuen Bestimmungen insofern eine zusätzliche vollzugstechnische Herausforderung dar, als zum einen mit der Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten neue Abgrenzungen geschaffen werden, bei denen Steuerfachleute vermehrt Baufragen zu beurteilen haben. Zum andern wird bezüglich der Übertragungsmöglichkeit das für die Einkommensbemessung fest verankerte Periodizitätsprinzip im Privatvermögen durchbrochen.

Diese neuen Normen im Gebäudebereich sind auslegungsbedürftig und auf tieferer Stufe zu konkretisieren. Die notwendigen Verordnungsbestimmungen sind so auszugestalten, dass sie für das Deklarations- und Veranlagungswesen administrativ bewältigbar bleiben und effizient umgesetzt werden können. Dabei wichtig ist auch eine klare Abgrenzung zu den übrigen, nicht zum Abzug berechtigenden Anlagekosten.

## **2. Lösungsvorschlag des EFD**

Eine gemischte Arbeitsgruppe bestehend aus Vertreterinnen und Vertretern des Bundes und der Kantone arbeitete zwischen Dezember 2016 und April 2017 unter dem Vorsitz der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV die grundlegenden Ausführungsbestimmungen zu den beschlossenen steuerlichen Massnahmen im Gebäudebereich aus. Infolge des hohen Anpassungsbedarfs drängt sich eine Totalrevision der bestehenden Verordnung auf.

In der Verordnung wird festgehalten, was unter den Begriffen „Rückbaukosten“ und „Ersatzneubau“ zu verstehen ist, unter welchen Bedingungen ein Übertrag nicht verrechneter Liegenschaftskosten auf die zwei folgenden Jahre erfolgen kann und wie der Übertrag zu berechnen ist.

## **3. Beurteilung**

### **Titel „Grundstückkostenverordnung“**

Mit dem Wechsel vom bisherigen Titel „Liegenschaftskostenverordnung“ zu „Grundstückkostenverordnung“ soll der steuerrechtliche und der zivilrechtliche Begriff deckungsgleich sein.

Umgangssprachlich betrachtet fallen die abzugsfähigen Kosten bei einer Liegenschaft (bebautes Land) an. Ein Grundstück kann sowohl bebautes als auch unbebautes Land umfassen. Der bisher verwendete Begriff „Liegenschaftskostenverordnung“ ist daher präziser und allgemein bekannt. Zudem wird in einigen Dokumenten und Publikationen auf die Liegenschaftskostenverordnung verwiesen, weshalb eine Änderung des Titels entsprechenden Änderungsbedarf in darauf verweisenden Dokumenten verursachen würde.

Da wir keine zwingende Notwendigkeit für eine Änderung sehen, beantragen wir daher die Beibehaltung des bisherigen bekannten Titels „Liegenschaftskostenverordnung“.

## **Artikel 1 „Dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen“**

Artikel 1 der revidierten Verordnung entspricht den Artikel 5 – 7 des bisherigen Rechts. Die einzige Änderung betrifft die Aktualisierung des Namens des im Artikel erwähnten Departementes. Da mit Artikel 1 somit keine Änderung des bereits bisher geltenden Rechts einhergeht, erübrigt sich dazu eine weitergehende Stellungnahme.

## **Artikel 2 „Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau“**

Für die Praxis ist es wichtig, dass definiert wird, was als Rückbaukosten geltend gemacht werden kann. Andernfalls würde dies zu grossen Diskussionen führen und die Arbeit der Veranlagungsbehörde massiv erschweren. Gemäss Verordnungsentwurf (Abs. 1) setzen sich diese aus vier Hauptkomponenten zusammen:

- den Kosten der Demontage: Darunter fallen insbesondere die Lüftungs-, Heizungsinstallationen sowie Sanitär- und Elektroanlagen;
- den Kosten des Abbruchs: Diese entsprechen im Wesentlichen den eigentlichen Abbruchkosten des vorbestehenden Gebäudes;
- den Kosten des Abtransports: Diese umfassen die aus dem Rückbau resultierende örtliche Verschiebung des Bauabfalls;
- den Kosten der Entsorgung: Darunter fällt die auf den Rückbau zurückzuführende Beseitigung des Bauabfalls.

Hier wird recht detailliert aufgeführt, was zu den Rückbaukosten zu zählen ist. Zudem wird in Absatz 2 aufgeführt, was nicht dazu gehört (Altlastensanierung Boden, Geländeverschiebungen, Rodungen, Planierungsarbeiten, Aushubarbeiten für Ersatzbau). Die gemischte Arbeitsgruppe hat sich bei der Begriffsauslegung sehr stark am Baukostenplan der SIA (BKP SN 506 500) angelehnt, was sicher sinnvoll ist.

Aufgrund der Formulierung von Absatz 1 könnte der Eindruck entstehen, dass nur die Kosten für die Entsorgung des Abbruchs abzugsfähig sind. Die Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der Demontage von Installationen sind aber auch abzugsfähig. Um Klarheit zu schaffen, sollte daher im ersten Absatz das Wort „sowie“ gestrichen werden. Zudem ist der Rechtschreibfehler im Wort „Bauabfall“ zu korrigieren. Dies ergibt folgende Formulierung:

„Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen, des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls.“

Der vorliegende Detaillierungsgrad (abzugsfähig/nicht abzugsfähig) sowie die Anlehnung an die Definition der SIA sollte der Veranlagungsbehörde in der Praxis die Qualifikation von Rückbaukosten recht erleichtern. Weil die Veranlagungsbehörde in der Regel nicht aus Baufachleuten besteht, würde ein noch höherer Detaillierungsgrad hingegen eher kontraproduktiv wirken bzw. die Abgrenzung der Kosten eher erschweren denn erleichtern.

Zu begrüssen ist, dass die steuerpflichtige Person gemäss Absatz 3 die Kosten gegliedert in einer separaten Abrechnung auszuweisen hat. Eine separate Abrechnung erleichtert die Prüfung der Unterlagen und vermindert die Notwendigkeit von Rückfragen, was sowohl im Interesse der steuerpflichtigen Person als auch der Veranlagungsbehörde ist. Es wird sich aber wohl erst in der Praxis zeigen, in wieweit Absatz 3 durchsetzbar ist.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die Definition der Rückbaukosten gut gelungen ist.

### **Artikel 3 „Definition Ersatzneubau“**

Ein Ersatzneubau wird in der Regel selten die gleiche Fläche einnehmen, wie die vorbestehende Baute. Häufig wird es zu Verschiebungen der Grundfläche des Gebäudes auf dem Grundstück kommen. Auch wird die Grundfläche des Gebäudes selber selten genau gleich gross sein, wie die vorbestehende Baute. Zudem wird es wohl häufig zu teilweisen Umnutzungen der Gebäude kommen.

Da die Rückbaukosten nur im Hinblick auf einen Ersatzneubau abzugsfähig sind, stellt sich die Frage, bis zu welchem Zeitpunkt der „Tatbeweis“ zu erbringen ist. Hier ist es sicher sinnvoll, dass mit der Formulierung „innert angemessener Frist“ an die Bestimmung der Ersatzbeschaffung angelehnt wird (i.d.R. 2 Jahre).

In einigen Fällen wird ein Ersatzbau schon vor der Veräusserung geplant, aber erst durch den neuen Eigentümer realisiert (z.B. Erbteilung nach Abbruch, Einbringung in eine eigene Kapitalgesellschaft nach Abbruch etc.). Im Verordnungsentwurf nicht geregelt ist, ob diejenige Person, welche den Rückbau vorgenommen hat, zwingend auch den Ersatzneubau vornehmen muss, damit bei ihr die Abzugsfähigkeit erhalten bleibt. Diese Frage wird in der Praxis zu klären sein.

Die offene Formulierung von Artikel 3 vergrössert den Ermessensspielraum der Veranlagungsbehörde aber auch den Interpretationsspielraum bei den steuerpflichtigen Personen. Dies wird in der Praxis sicher Diskussionen zwischen Veranlagungsbehörde und den betroffenen steuerpflichtigen Personen auslösen. Auch wird die offene Formulierung tendenziell zu einer relativ grosszügigen Praxis führen.

Eine zu restriktive Fassung der Voraussetzungen für den Ersatzneubau würde aber den Abklärungsbedarf der Veranlagungsbehörde merklich erhöhen und wäre administrativ wohl weit schwieriger zu bewältigen, als die vorliegende offene Formulierung. Es ist daher zu begrüssen, dass als Voraussetzungen nur „das gleiche Grundstück“, die „gleichartige Nutzung“ sowie die zeitliche Komponente „innert angemessener Frist“ aufgeführt sind.

### **Artikel 4 „Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten“**

Die Übertragbarkeit von Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen sowie der Rückbaukosten auf die beiden Folgeperioden ist wohl der weitreichendste Punkt in der neuen Gesetzgebung. Können nicht alle abzugsfähigen Liegenschaftsaufwendungen mit dem Einkommen verrechnet werden, muss zwingend eine Qualifikation der Kosten zwischen „normalen“ und übertragbaren Liegenschaftskosten gemacht werden. Zudem stellt sich die Frage, wie die übertragbaren Kosten zu berechnen sind (vom Reineinkommen oder vom steuerbaren Einkommen?).

Gemäss Absatz 1 i.V.m. Absatz 2 können nur Kosten übertragen werden, wenn diese im Investitionsjahr steuerlich nicht vollständig mit Einkommen verrechnet werden konnten. Diese Präzisierung ist wichtig, weil damit geklärt ist, dass die Kosten nicht nach Gutdünken bzw. nach Steueroptimierungsgedanken auf drei Steuerperioden aufgeteilt werden können, sondern nur nicht verrechnete Kosten übertragen werden können.

Der Bezug auf das Reineinkommen in Absatz 3 lehnt sich an eine Praxis an, welche eine Mehrheit der Kantone bei Verlusten aus selbständigen Erwerbseinkommen anwendet. Erzielt eine steuerpflichtige Person ein positives Reineinkommen, das geringer ist als die Summe der Sozialabzüge, dann können diese unausgeschöpften Abzüge nicht vorgetragen werden.

D.h. die Sozialabzüge werden bei der Berechnung des Übertrags nicht berücksichtigt. Die Frage wie der Übertrag nicht verrechneter Kosten berechnet wird, ist im interkantonalen Verhältnis von Bedeutung, weil gemäss Verordnungsentwurf die steuerpflichtige Person auch bei einem Grundstücksverkauf oder einem Wegzug das Recht behält, die verbleibenden Kosten in Abzug zu bringen.

Hat eine steuerpflichtige Person einen Verlustvortrag aus selbständiger Erwerbstätigkeit sowie aus nicht verrechneten Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten, stellt sich die Frage, was zuerst mit dem Einkommen des laufenden Jahres verrechnet werden soll. Darüber gibt die Verordnung keine Antwort. Im erläuternden Bericht wird dazu die Lösung aufgeführt, dass diese in der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet werden sollen. Diese Lösung ist sinnvoll. Eine explizite Aufführung in der Verordnung ist nicht notwendig, da sie dem gesunden Menschenverstand entspricht (vgl. aber Ausführungen unter „Erläuternder Bericht“).

Der Bezug auf den Pauschalabzug in Absatz 4 soll verhindern, dass die steuerpflichtige Person eine Kumulation von Pauschalabzug für den ordentlichen Unterhalt sowie den effektiven Abzug für bisher nicht verrechnete Kosten geltend macht. Auch wenn dies grundsätzlich klar sein sollte, macht der Hinweis Sinn, weil er Diskussionen/Ansprüche in diese Richtung klar verringern wird.

Die im Jahr des Rückbaus nicht mit dem Einkommen verrechneten Kosten sind subjekt- und nicht objektbezogen zu betrachten; sie können nur durch die steuerpflichtige Person abgezogen werden, welche diese Kosten getragen hat. Nicht verrechnete Kosten gehen somit bei einer allfälligen Veräusserung nicht mit dem Grundstück auf den neuen Eigentümer über. Absatz 5 regelt einerseits, dass bei einem Wohnsitzwechsel in einen anderen Kanton ohne Grundstücksverkauf die Abzugsfähigkeit dieser Kosten bei der steuerpflichtigen Person bestehen bleibt. Andererseits bleibt die Abzugsfähigkeit auch bestehen, wenn das Grundstück verkauft wird. Da im Gesetz diesbezüglich keine Einschränkung enthalten ist, erscheint diese Regelung grundsätzlich folgerichtig.

Nebst dem Verkauf gibt es weitere Formen der Eigentumsübertragung von Grundstücken, wie etwa Schenkung, Erbvorbezug oder Enteignung. Auch in diesen Fällen verbleibt die Abzugsfähigkeit von nicht verrechneten Kosten beim bisherigen Eigentümer. Wir schlagen daher vor, Absatz 5 wie folgt zu formulieren:

„Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder eine Eigentumsübertragung des Grundstücks, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.“

Nicht geklärt ist, welche Folgen der Tod einer steuerpflichtigen Person bezüglich der mit der letzten Steuerveranlagung nicht verrechneten Kosten hat. Es stellt sich die Frage, ob diese nicht verrechneten Kosten „untergehen“ oder im Rahmen der Universalsukzession auf die Erben im Anteil der Erbquote übergehen. Diese Frage wird in der Praxis zu klären sein.

Bei Wegzug ins Ausland und Verkauf des Grundstücks kann mangels Steuerpflicht in der Schweiz keine Verrechnung mehr stattfinden. Aus der Verordnung nicht klar hervor geht, wie bei einem Wegzug der steuerpflichtigen Person ins Ausland zu verfahren ist, wenn diese das entsprechende Grundstück behält. Da aber eine Steuerpflicht in der Schweiz auf dem Einkommen aus der Liegenschaft verbleibt, sollten die bisher nicht verrechneten Kosten mit dem Ertrag der Liegenschaft verrechnet werden können.

Zusammenfassend kann auch hier gesagt werden, dass es sich um eine veranlagungstaugliche Lösung handelt, weshalb zugestimmt werden kann.

## Artikel 5

Artikel 5 entspricht dem bisherigen Recht. In Absatz 1 wird aufgeführt, welche Kosten der Pauschalabzug abdeckt. Darin sind nur die nach altem Recht zulässigen Kosten aufgeführt. Die neu abzugsfähigen Rückbaukosten für den Ersatzbau werden hingegen nicht erwähnt. Gemäss der neuen Formulierung in Artikel 32 Absatz 2 DBG bzw. Artikel 9 Absatz 3 Bst. a StHG sind die Rückbaukosten für einen Ersatzneubau den Unterhaltskosten gleichgestellt. Insofern tritt der Pauschalabzug auch anstelle solcher Kosten (vgl. auch Artikel 4 Absatz 4 des Verordnungsentwurfs bezüglich der Folgejahre).

Aus der Verordnung soll klar hervorgehen, dass eine Kumulation von Pauschalabzug und effektiven Rückbaukosten für einen Ersatzneubau nicht möglich ist (entweder Geltendmachung Pauschalabzug oder sämtlicher tatsächlicher Liegenschaftskosten).

Wir beantragen daher Absatz 1 in Buchstabe e mit „der Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau;“ zu ergänzen und die Versicherungsprämien neu unter Buchstabe f anzuführen.

## Artikel 6 und 7

Artikel 6 behandelt die Aufhebung der bisherigen Liegenschaftskostenverordnung. Hier erübrigt sich eine Stellungnahme.

Artikel 7 beinhaltet das Inkrafttreten der neuen Verordnung. Gemäss UVEK-Planung soll das totalrevidierte Energiegesetz am 1. Januar 2018 in Kraft treten. Für die Überführung der beschlossenen steuerlichen Massnahmen in das kantonale Recht wird den Ständen gemäss Vorlage zwei Jahre Zeit ab Inkrafttreten des Energiegesetzes eingeräumt (Art. 72v StHG). Entsprechend sollen die beschlossenen DBG-Bestimmungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft treten. Daher sind auch die vorliegenden Verordnungsänderungen auf den 1. Januar 2020 in Kraft zu setzen.

## Erläuternder Bericht

Das Beispiel auf Seite 6 bezüglich Verrechnungsreihenfolge von Verlustvorträgen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und nicht verrechneter Energiesparmassnahmen und/oder Rückbaukosten ist in einem Punkt nicht korrekt. Zuerst sind immer die Verluste aus der Steuerperiode mit dem Reineinkommen aus der betreffenden Steuerperiode zu verrechnen. Nur Verlustvorträge aus den Vorjahren werden nach der Reihenfolge des Ablaufs verrechnet.

Bezüglich der Beurteilung der finanziellen Auswirkungen ist zu bemerken, dass keine gesicherten Zahlen oder Auswertungen vorliegen, weshalb die Schätzungen mit Vorsicht zu geniessen sind.

Die in Ziffer 4 aufgeführten Ansichten bezüglich volkswirtschaftlicher Auswirkungen sind zu relativieren. So stimmt die Aussage „je tiefer das Einkommen und je höher die energetischen Sanierungskosten, umso stärker fällt die Steuerentlastung aus“ wohl in prozentualer Hinsicht, sicher aber nicht in Bezug auf absolute Zahlen (Steuerfranken).

Die Ansicht, dass die Abzugsfähigkeit zu einem Anreiz führt, vermehrt energetisch bessere Ersatzneubauten zu erstellen, ist eher fragwürdig. Die steuerlichen Überlegungen nehmen in diesem Bereich eine sehr untergeordnete Stellung und der Mitnahmeeffekt einen äusserst grossen Platz ein. Im Vordergrund stehen Renditeüberlegungen der Investoren.

Unseres Erachtens sollte der Verordnungsentwurf der Veranlagungsbehörde ermöglichen, die neuen gesetzlichen Bestimmungen mit bewältigbarem Aufwand umzusetzen. Der totalrevidierten Grundstückskostenverordnung kann grundsätzlich zugestimmt werden.

Freundliche Grüsse

Eidg. Finanzdepartement

Werdstrasse 75  
8010 Zürich  
Direktwahl: 044 412 33 00  
Fax: 044 412 37 96  
bruno.faessler@zuerich.ch  
steuerkonferenz-staedte.ch

Zürich, 7. Dezember 2017

**Totalrevision der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung, SR 642.116)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Die Städtische Steuerkonferenz bedankt sich für die Einladung zur Vernehmlassung und äussert sich zum vorgelegten Entwurf wie folgt:

Die zur Vernehmlassung stehende Totalrevision der Liegenschaftskosten sieht eine Konkretisierung der im Rahmen der Energiestrategie 2050 beschlossenen steuerlichen Massnahmen im Gebäudebereich vor. Grundsätzlich hält die Städtische Steuerkonferenz eine derartige Konkretisierung für notwendig und sinnvoll. Nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz weist die Vorlage jedoch noch einige Unklarheiten auf, welche im Folgenden aufgezeigt werden:

**I. Titel/Kurztitel:**

Neu soll im Titel sowie im Kurztitel der Begriff der «Liegenschaft» mit dem des «Grundstücks» ersetzt werden. Grundsätzlich erscheint das Bestreben nach einer Angleichung an die zivilrechtliche Formulierung durchaus nachvollziehbar. Dennoch spricht sich die Städtische Steuerkonferenz gegen eine Anpassung des Begriffs aus. Die zu revidierende Liegenschaftskostenverordnung soll insbesondere dazu dienen, die künftig im DBG verankerten Begriffe der «Rückbaukosten» sowie der Ersatzneubauten zu definieren. Die Verordnung beruht auf Art. 32 Abs. 2 DBG als übergeordnete Rechtsgrundlage. Art. 32 Abs. 2 DBG verwendet jedoch den Begriff der Liegenschaft. Es scheint nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz nicht ratsam, in einer konkretisierenden Verordnung von den Begrifflichkeiten des übergeordneten Gesetzes abzuweichen. Hieraus dürften sich zahlreiche weitere Unsicherheiten und Auslegungsschwierigkeiten ergeben. Vielmehr wäre eine Kohärenz zwischen Ausfuhrungsbestimmung und übergeordneter Rechtsgrundlage dringend angezeigt. Die Städtische Steuerkonferenz spricht sich aus diesem Grund klar gegen die Vornahme einer Begriffsänderung in der Liegenschaftskostenverordnung aus. Eine solche sollte nur dann vorgenommen werden, wenn auch das übergeordnete Recht eine entsprechende Anpassung erfahren würde.

## II. Artikel 3:

Artikel 3 der zur Vernehmlassung stehenden Verordnung definiert den Begriff des Ersatzneubaus. Grundsätzlich begrüsst die Städtische Steuerkonferenz das Bestreben nach einer klaren Definition dieses Begriffes. Die vorgesehene Definition gibt Anlass, Sinn und Zweck der vorgenommenen Neuregelung zur Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für Ersatzneubauten zu hinterfragen. Nach dem bisherigen Verständnis der Städtischen Steuerkonferenz sollte die Einführung der Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für Ersatzneubauten insbesondere einen Beitrag dazu leisten, Gesamt-sanierungen steuerlich zu unterstützen, da diese energetisch sinnvoller sind als die bis anhin vielfach aus steuertaktischen Überlegungen vorgenommenen Sanierungen in Teilschritten. Hierbei wäre es nach dem Verständnis der Städtischen Steuerkonferenz grundsätzlich wünschenswert, dass die Möglichkeit des Abzugs von in erster Linie demjenigen zugutekommt, welcher in einem zweiten Schritt auch die Erstellung des Ersatzneubaus vornimmt.

Die vorgesehene Formulierung von Artikel 3 der zur Vernehmlassung stehenden Verordnung beschränkt den Abzug indes nicht auf jene Personen, die nach dem Abriss auch den Ersatzneubau vornehmen. Vielmehr fallen auch jene Personen, die lediglich den Rückbau vornehmen und das Grundstück in der Folge veräussern, unter diese Regelung. Dies hätte zur Folge, dass künftig auch Spekulanten begünstigt würden, die bebaute Grundstücke erwerben, bestehende Häuser abreißen und schliesslich das unbebaute Grundstück mit Gewinn verkaufen. Weshalb nun ein derartiges Vorgehen steuerlich begünstigt werden soll, vermag der nur schwer einzuleuchten. Es ist zu beachten, dass der geringere Energiebedarf eines Neubaus oft erst nach mehreren Jahrzehnten den anfallenden Ressourcenverbrauch für Abriss und Neubau aufwiegt. Die Förderung beispielsweise von Spekulationen mit ehemals bebauten Grundstücken erscheint daher kaum erstrebenswert. Eine Beschränkung der Rückbaukosten für den Ersatzneubau auf jene Personen, welche auch die Erstellung des Ersatzneubaus vornehmen, erscheint daher sinnvoll.

## III. Artikel 5:

Artikel 5 der zur Vernehmlassung stehenden Verordnung regelt den Pauschalabzug. Ein solcher stellt eine Alternative zum Abzug der tatsächlichen Kosten dar. Die für den Pauschalabzug qualifizierenden Kosten werden in Art. 5 Abs. 1 aufgeführt. Nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz wäre es aus Klarstellungsgründen gegebenenfalls ratsam, die Kosten für den Rückbau ebenfalls im Katalog der qualifizierenden Kosten aufzuführen, da es sich bei ihnen gerade nicht um Unterhaltskosten, sondern vielmehr um den Unterhaltskosten gleichgestellte Kosten handelt.

Wir danken für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Vorzügliche Hochachtung



Dr. Bruno Fässler  
Präsident Städtische Steuerkonferenz

**Par courrier et courriel**  
**Département fédéral des finances**  
Eigerstrasse 65  
**3003 Berne**

Paudex, le 26 octobre 2017  
FD/stb

**Révision totale de l'ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct : procédure de consultation**

Madame, Monsieur,

Nous vous remercions vivement de nous avoir consultés dans le cadre du projet mentionné sous rubrique et, après avoir étudié les documents mis à disposition, nous sommes en mesure de vous transmettre, dans le délai imparti, notre prise de position.

**I. Remarques générales**

Cette révision de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles s'inscrit dans le cadre de la mise en œuvre de la stratégie énergétique 2050 adoptée par le peuple suisse le 21 mai 2017. Elle a pour but de concrétiser une série de mesures législatives introduisant des allègements fiscaux supplémentaires dans le domaine du bâtiment, notamment au profit du propriétaire qui assainirait énergétiquement son immeuble. Les frais de démolition seront, sous certaines conditions, déductibles. Ces mesures incitatives devraient permettre de réduire l'émission de CO2 des bâtiments.

Cette révision va donc dans la bonne direction, mais, dès lors qu'elle a pour but d'inciter les propriétaires à assainir leurs bâtiments et à améliorer l'efficacité énergétique de ceux-ci – ce qui passe souvent par une démolition/reconstruction – elle ne doit pas être inutilement restrictive. Nous pouvons la soutenir, sous réserve des remarques exposées ci-dessous.

**II. Remarques particulières**

**1) Article 2**

L'alinéa 1 de cette disposition définit les frais de démolition en vue d'une construction de remplacement qui seront déductibles. L'alinéa 2 exclut la déduction des frais d'assainissement des sites contaminés, les frais liés aux déplacements de terrain, aux défrichements, aux travaux de terrassement et aux travaux d'excavation en vue d'une construction de remplacement.

La construction de remplacement est censée être davantage respectueuse des normes énergétiques et environnementales que le bâtiment préexistant. En outre, il est dans l'intérêt général que des sites contaminés soient assainis. Aussi, le propriétaire doit être incité à démolir de vieux bâtiments qui ne respectent pas les normes énergétiques actuelles ou à assainir des sites contaminés. Enfin, la

décontamination, les travaux de terrassement ou le défrichement peuvent être nécessités par les travaux de démolition ou par la remise en état d'origine du terrain. Les frais y relatifs doivent donc être déductibles.

Par conséquent, l'article 2 alinéas 1 et 2 doit être modifié en ce sens que « sont réputés frais de démolition déductibles engagés en vue d'une construction de remplacement les frais de démontage d'installations, les frais de démolition proprement dits, les frais d'enlèvement et d'élimination des déchets de chantier ainsi que les frais d'assainissement des sites contaminés (al. 1). Ne sont notamment pas déductibles les frais liés aux déplacements de terrain, aux défrichements, aux travaux de terrassement et aux travaux d'excavation en vue d'une construction de remplacement, excepté s'ils sont nécessités par la démolition ou par la remise en état d'origine du terrain (al. 2) ».

## **2) Article 3**

Cette disposition définit ce qu'est une construction de remplacement. Le Département fédéral des finances exige que la construction de remplacement soit construite sur le même terrain que la construction préexistante et qu'elle présente une affectation similaire.

Dans le rapport explicatif (p. 4), il est relevé qu'il n'y a pas d'affectation similaire lorsqu'un ancien bâtiment non chauffé (par exemple une étable, une grange ou un abri pour voiture) est remplacé par un bâtiment d'habitation chauffé ou climatisé.

Une telle restriction n'est pas opportune. En effet, la révision de la loi fédérale sur l'aménagement du territoire (LAT) impose de densifier le milieu bâti. Par conséquent, il y a lieu d'inciter le propriétaire à reconverter d'anciens bâtiments en des bâtiments d'habitation ou à usage mixte, ce qui contribuera aussi à éviter que certains bâtiments tombent en ruine.

Dès lors, l'exigence de l'affectation similaire doit être supprimée à l'article 3 qui doit être modifié en ce sens que « Est réputée construction de remplacement une construction qui, à l'issue de la démolition d'un bâtiment d'habitation ou d'un bâtiment à affectation mixte, est érigée dans un délai approprié sur le même terrain ».

## **III. Conclusion**

Cette révision concrétise des mesures législatives de la stratégie énergétique 2050 et incite le propriétaire à assainir son bâtiment, ce qui va dans la bonne direction. En revanche, l'ordonnance pourrait encore davantage augmenter les possibilités d'assainissement en permettant des déductions fiscales supplémentaires. Aussi, nous soutenons ce projet de révision, sous réserve de modifications des articles 2 et 3 décrites ci-dessus.

En vous remerciant de l'attention que vous porterez à notre prise de position, nous vous prions de croire, Madame, Monsieur, à l'assurance de notre considération distinguée.

Centre Patronal

Frédéric Dovat

[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Département fédéral des finances / DFF  
Monsieur le Conseiller fédéral  
Ueli Maurer  
3003 BERNE

Genève, le 14 novembre 2017  
FER No 43-2017

## Révision totale de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles

Monsieur le Conseiller fédéral,  
Mesdames et Messieurs,

Nous vous remercions de nous avoir consultés dans le cadre de ce projet d'ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct.

La Fédération des Entreprises Romandes (FER), association patronale faîtière romande représentent plus de 42'000 entreprises et est très sensible aux conditions cadre pour l'avenir des entreprises et le développement économique de notre pays.

### Préambule

La stratégie énergétique 2050 a été acceptée par le peuple suisse le 21 mai 2017. Celle-ci permet dès lors d'intégrer dans la LIFD et la LHID des dispositions intégrant des allègements fiscaux supplémentaires dans le domaine du bâtiment. La déductibilité des frais de démolition ainsi que la possibilité de reporter les coûts d'investissement servant à économiser l'énergie et à ménager l'environnement sont des mesures que nous saluons. Nous vous faisons cependant part de quelques commentaires ci-après concernant les restrictions que vous imposez dans votre projet, qui nous semblent préjudiciables à l'atteinte des objectifs de la stratégie énergétique 2050.

### Commentaires sur l'article 2

L'alinéa 2 de l'article 2 intègre le terme « notamment » qui laisse entendre que d'autres frais, bien que justifiables, ne pourraient pas être déductibles alors que l'alinéa 1 ne laisse pas cette ouverture pour les frais de démolition déductibles. Nous pensons dès lors que le terme « notamment » doit figurer dans les deux alinéas.

De plus, nous estimons que les frais de dépollution devraient être totalement déductibles. Non seulement ceux-ci représentent des frais liés au maintien de la valeur du bien, mais leur déductibilité est une incitation non négligeable au respect de l'environnement. Dans nombre de cas, la dépollution, tout comme les travaux de terrassement ou le défrichage, peut être nécessaire dans le cadre de travaux de démolition ou de remise en état d'origine du terrain et la déductibilité de ces frais devrait être possible.

Nous vous invitons donc à modifier le texte de l'article 2 proposé dans le sens suivant :

Al. 1 « Sont **notamment** réputés frais de démolition déductibles engagés en vue d'une construction de remplacement les frais de démontage d'installations, les frais de démolition proprement dits, les frais d'enlèvement et d'élimination des déchets de chantier **ainsi que les frais d'assainissement des sites contaminés.** »

Al. 2 « Ne sont notamment pas déductibles les frais liés aux déplacements de terrain, aux défrichements, aux travaux de terrassement et aux travaux d'excavation en vue d'une construction de remplacement, **excepté s'ils sont nécessités par la démolition ou par la remise en état d'origine du terrain** ».

### Commentaires sur l'article 3

Dans l'article 3 la notion d'affectation similaire nous semble trop restrictive et ne pas aider à atteindre les buts fixés par la stratégie énergétique 2050. Le rapport explicatif ne mentionne pas les constructions de remplacement de logements dont l'affectation initiale aurait été commerciale, ce qui nous semble devoir aussi être pris en considération dans le cadre de l'application de l'article 2. De même la construction de bâtiments d'habitation suite à la démolition de bâtiments non chauffés (grange, étable, abri voiture, ...) devrait aussi permettre les déductions prévues à l'article 2, dans un souci de densification des zones à bâtir, ce qui contribue aussi au développement durable.

Nous vous invitons donc à **supprimer la notion d'affectation similaire** dans le texte de l'article 3.

Dans le rapport explicatif il est fait mention d'un délai approprié de 2 ans entre la démolition et la construction de remplacement. Si ce délai se justifie dans la pratique en matière de taxation, en cas d'acquisition d'un bien de remplacement pour une habitation occupée par son propriétaire, celui-ci risque d'être problématique en matière de construction, ce d'autant plus que l'autorisation de démolir peut ne pas être délivrée simultanément à l'autorisation de construire. Il conviendra donc d'être attentif dans la pratique à ce que ce délai « approprié » ne soit pas un frein à la réalisation des objectifs déterminés.

#### Commentaires sur l'article 4

L'alinéa 4 nous paraît totalement contraire au but recherché. L'incitation voulue ne doit pas péjorer une situation existante, à défaut que celle-ci n'aura pas l'effet escompté. En effet, l'intérêt sera moindre pour un propriétaire si la déduction forfaitaire pour ses autres frais immobiliers est plus avantageuse et qu'il ne peut plus la faire valoir. La suppression de cette possibilité va à l'encontre du but poursuivi et nous vous invitons à **supprimer l'alinéa 4**.

#### Conclusion

Nous saluons la concrétisation de la volonté du peuple en matière de stratégie énergétique par la révision de l'ordonnance.

Ces mesures fiscales incitatives auront un impact évident sur l'environnement mais également des répercussions économiques en favorisant l'emploi et l'essor des activités liées au développement durable.

Nous souhaitons cependant que ces incitations soient aussi larges que possible et vous invitons à prendre en compte nos remarques et amendements ci-dessus afin de réaliser de manière optimale les objectifs de la révision.

Nous vous remercions par avance de la considération portée à ces quelques lignes et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, Mesdames et Messieurs, l'expression de notre parfaite considération.

Blaise Matthey  
Secrétaire général

Jacques Béné  
Directeur à la FER Genève  
Services généraux et immobilier



Hauseigentümerverband  
Schweiz

Seefeldstrasse 60  
Postfach 8032 Zürich

Tel. 044 254 90 20 [info@hev-schweiz.ch](mailto:info@hev-schweiz.ch)  
Fax. 044 254 90 21 [www.hev-schweiz.ch](http://www.hev-schweiz.ch)

Auf elektronischem Weg an:

Eidg. Finanzdepartement EFD  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

unser Zeichen EG/So, St

Zürich, 15. Dezember 2017

**Vernehmlassung zur Totalrevision der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften (zukünftig: Grundstücken) des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung, zukünftig: Grundstückskostenverordnung, SR 642.116)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer,  
Sehr geehrte Damen und Herren

Der Hauseigentümerverband Schweiz (HEV Schweiz) ist mit seinen rund 336'000 Mitgliedern der grösste Vertreter der Interessen der Haus-, Grund- und Stockwerkeigentümer in der Schweiz. In dieser Funktion beteiligt er sich regelmässig an Vernehmlassungsverfahren und Anhörungen. Der HEV Schweiz bedankt sich für die Einladung zur Vernehmlassung und erlaubt sich, zur Totalrevision der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung) Stellung zu nehmen.

**Ausgangslage**

Mit der Annahme der „Energierstrategie 2050“ entschied das schweizerische Stimmvolk, das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) sowie das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinde (StHG) anzupassen. Art. 32 DBG sowie Art. 9 StHG werden ergänzt, indem den bisherigen abzugsfähigen Unterhaltskosten die Kosten für den Rückbau in Hinblick auf einen Ersatzneubau gleichgestellt werden. Zudem sind Investitionen in Hinblick auf den Rückbau sowie die Rückbaukosten neu über zwei nachfolgende Steuerperioden abziehbar, sofern die in der laufenden Steuerperiode, in der die Aufwendungen angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können.

Diese Änderungen bedingen auch eine Anpassung der Liegenschaftskostenverordnung, die die abzugsfähigen Kosten detailliert regelt. Nach Ansicht des HEV Schweiz ist es erforder-

lich, dass die Umsetzung der „Energiestrategie 2050“ keine unnötigen administrativen Belastungen für Immobilieneigentümer und Steuerbehörde generieren. Die neuen Regelungen sind klar und praxisnah zu formulieren und die Anwendung nicht durch unnötige Anforderungen zu erschweren. Die vorgeschlagen Totalrevision vermag in dieser Hinsicht in einigen Punkten nicht zu befriedigen.

## Zu den einzelnen Bestimmungen

### Zu Art. 2 Abs. 3 der Grundstückskostenverordnung

Die steuerpflichtigen Personen werden verpflichtet, die zum Abzug berechtigten Kosten in einer separaten und aufgeschlüsselten Abrechnung einzureichen. Dies entspricht grundsätzlich der Mitwirkungspflicht der Steuerpflichtigen und ist nicht zu beanstanden.

Besonders in Hinblick auf die Posten „Demontage“ und „Abbruch“ ist eine Unterscheidung in der Praxis jedoch oftmals schwierig. Oft werden diese Arbeiten durch ein Unternehmen vorgenommen und gesamthaft verrechnet. Für den Steuerpflichtigen ist eine Aufschlüsselung der Kosten nicht möglich oder mit grossem Aufwand verbunden. Für die Praxistauglichkeit der neuen Bestimmung müssen daher die formellen Hürden an eine separate Aufrechnung gerade in Hinblick auf die Unterscheidung zwischen Demontage und Abbruch tief angesetzt werden. Das Ausfüllen der Steuererklärung muss für die steuerpflichtige Person ohne grossen Aufwand und ohne Fachkenntnisse möglich sein.

**Von den zuständigen Steuerbehörden sind erläuternde Merkblätter zu publizieren.** Dabei ist wichtig, dass diese Erläuterungen laienverständlich sind und der Praxis entsprechen. Eine Orientierung am Baukostenplan ist wünschenswert.

### Zu Art. 3 der Grundstückskostenverordnung

Art. 3 der revidierten Verordnung sieht vor, dass ein Bau, der nach Abschluss des Rückbaus eines Wohngebäudes oder eines gemischt genutzten Gebäudes innert angemessener Frist auf dem gleichen Grundstück errichtet wird und eine gleichartige Nutzung aufweist, als Ersatzneubau gilt.

Ziel des Gesetzgebers bei der Verabschiedung der Steuergesetzänderungen in Zusammenhang mit der Energiestrategie 2050 war es, energetische Gebäudesanierungen zu fördern. Oftmals ist ein Ersatzneubau aus raumplanerischer (Verdichtung) und insbesondere aus energetischer Sicht sinnvoller als eine Sanierung der bestehenden Baute. Daher hat der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau vorgesehen. Dieser Zweck muss bei der Umsetzung der gesetzlichen Bestimmung beachtet werden. Die vorgeschlagene Umsetzung in Art. 3 der neuen Verordnung setzt diesen Zweck nicht adäquat um und ist aus folgenden Gründen nicht praxistauglich:

- Die Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten wird auf den Rückbau von *Wohn- oder gemischt genutzten Gebäuden* für Ersatzbauten mit „gleichartiger Nutzung“ wie das vorbestehende Gebäude beschränkt.  
Diese Einschränkungen auf den Rückbau von „*Wohn- oder gemischt genutzten Gebäuden*“ sowie auf Ersatzbauten „gleichartiger Nutzung“ lassen sich nicht aus dem

Gesetz ableiten und sie sind auch nicht sinnvoll für die Erfüllung des gesetzlichen Zwecks. Damit wird vielmehr der Anwendungsbereich der gesetzlichen Bestimmungen ungebührlich eingeschränkt.

- Der Ersatzneubau muss gemäss Verordnung innert „angemessener Frist“ seit dem „Abschluss des Rückbaus errichtet“ werden.

Die Verordnung lässt die Frage, was als angemessene Frist gilt, offen. Der erläuternde Bericht sieht eine analoge Anwendung der Regelungen über die Ersatzbeschaffung mit Bezug auf die Grundstückgewinnsteuern vor (Erläuternde Bericht des EFD vom 16. August 2017, S. 4 f.). Diesbezüglich hat sich in der Veranlagungspraxis eine Zeitspanne von 2 Jahren durchgesetzt. Die beiden Tatbestände sind jedoch nicht vergleichbar. Die Ersatzbeschaffung im Sinne der Grundstücksbesteuerung erfolgt in aller Regel durch den Erwerb einer bestehenden oder schlüsselfertig zu erstellenden Baute und kann innert kürzerer Zeit realisiert werden als ein Ersatzneubau, der viel aufwändiger ist. Ein Ersatzneubau bedingt eine bedeutend längere Frist, dies infolge des zeitlichen Aufwands für Planung, Projektierung, Baubewilligungsverfahren, Ausschreibung und Vergabe, Realisierung etc. Dabei kann der Neubau durch diverse Umstände verzögert werden, welche der Bauherr nicht beeinflussen kann. Dazu gehören neben der Witterung, unvorhersehbare Erschwernisse beim Untergrund, die Dauer des Baubewilligungsverfahrens, Verzögerungen durch Einsprachen und Rekursverfahren. Die Ausgestaltung der Verordnung hat dem Rechnung zu tragen, ansonsten verkommt die gesetzliche Bestimmung zur Totgeburt. (zum toten Buchstaben)

Das Recht auf die Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten darf durch solche nicht dem Bauherrn zuzurechnende Umstände nicht verwirkt werden. Fraglich ist auch, welches Stadium ein Bau erreichen muss, um als „errichtet“ zu gelten. Gilt dies bereits mit Errichtung des Fundaments oder der Errichtung eines Dachs auf vier Wänden, oder erst bei einem fertigen Innenausbau bzw. der schlüsselfertigen Übergabe, der Bauabnahme?

Aus diesen Gründen fordert der HEV Schweiz eine praxistauglichere Formulierung, die dem gesetzlichen Zweck gerecht wird. Dies kann durch eine Aufteilung der Fristen in Zwischenschritte garantiert erreicht werden. Zum einen gewährleistet dies eine zügige Behandlung des Projekts durch die Bauherren, schützt ihn andererseits aber auch davor seinen Anspruch auf den Steuerabzug der Rückbaukosten infolge unverschuldeter, nicht beeinflussbarer Umstände zu verlieren.

**Antrag: Art. 3 neu**

**Als Ersatzneubau gilt ein Bau, wenn dafür spätestens innert einem Jahr nach Abschluss des Rückbaus ein Baugesuch eingereicht wird, innert zwei Jahren nach Erhalt der rechtskräftigen Baubewilligung der Baubeginn erfolgt und der Bau danach innert angemessener Frist erstellt wird.**

**Zu Art. 4 Abs. 4 der Grundstückskostenverordnung**

Art. 4 Abs. 4 der neuen Verordnung schränkt die Anwendbarkeit des Pauschalabzugs ein, indem bei einer Übertragung der Kosten auf die folgende Steuerperiode ein Pauschalabzug ausgeschlossen wird. Diese Forderung ist in den durch die „Energierstrategie“ angepassten gesetzlichen Bestimmungen im DBG und StHG nicht enthalten und hat daher keine Geset-

zesgrundlage. Die Grundstückskosten im Folgejahr stehen in keinem sachlichen Zusammenhang mit den Kosten der früheren Steuerperiode. Die Pauschale bezieht sich auf die Grundstückskosten im betreffenden Steuerjahr. Die übertragenen Kosten dagegen sind Kosten aus einer früheren Steuerperiode (in der effektiv abgerechnet wurde). Die Übertragung früherer Kosten schliesst die Pauschalisierung der Aufwendungen in den folgenden Jahren nicht aus. Es entsteht keine Vermengung, da es sich um zwei zeitlich unterschiedliche Tatbestände handelt. Ein Ausschluss der Wahlfreiheit gemäss Art. 5 Abs. 4 in der folgenden Steuerperiode ist systemwidrig und sachlich nicht gerechtfertigt.

**Der vorgeschlagene Art. 4 Abs. 4 Grundstückskostenverordnung ist ersatzlos zu streichen.**

## **Fazit**

Der HEV Schweiz begrüsst die Ausweitung der Steuererleichterungen im Gebäudebereich durch die neu eingeführte Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten für den Ersatzneubau und die Übertragungsmöglichkeit der Investitionskosten im Zusammenhang mit Energiesparen, dem Umweltschutz und der Rückbaukosten auf die zwei folgenden Steuerperioden.

Die vorgeschlagene Umsetzung der gesetzlichen Bestimmungen ist unseres Erachtens aber nicht praxistauglich und beschränkt den Anwendungsbereich der gesetzlichen Bestimmungen ungebührlich. Es besteht die Gefahr, dass die beabsichtigte Intention der Förderung von Investitionen für energetische Verbesserungen durch Ersatzneubauten zum toten Buchstaben verkommt.

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer, sehr geehrte Damen und Herren, wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Positionen.

Freundliche Grüsse

**Hauseigentümerverband Schweiz**

NR Hans Egloff  
Präsident

Secrétariat général DFF  
Département fédéral des finances  
Bundesgasse 3  
3003 Berne

Lausanne, le 2 novembre 2017 OF/st

***Consultation relative à la révision totale de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles***

---

Madame, Monsieur,

Vous avez consulté la Fédération romande immobilière (FRI) concernant l'objet cité en titre, ce dont nous vous remercions.

Nous soutenons les grandes lignes du projet, à l'exception de l'article 4, alinéa 4, que nous rejetons vigoureusement.

Dans le cadre des débats sur le premier volet de la Stratégie énergétique 2050, le Parlement a décidé d'introduire la règle suivante à l'article 32, alinéa 2bis, de la loi sur l'impôt fédéral direct (LIFD) : « Les coûts d'investissement visés à l'al. 2, 2<sup>ème</sup> phrase et les frais de démolition en vue d'une construction de remplacement sont déductibles au cours des deux périodes fiscales suivantes, lorsqu'ils ne peuvent pas être entièrement pris en considération durant la période fiscale en cours, pendant laquelle les dépenses ont été effectuées ». Les coûts mentionnés à l'alinéa 2, 2<sup>ème</sup> phrase, concernent les « investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement ».

En créant l'article 32, alinéa 2bis, LIFD, le législateur a clairement voulu instaurer une mesure incitative de nature fiscale susceptible d'encourager les propriétaires à procéder à davantage de travaux de rénovation énergétique.

La FRI est dès lors très surprise par la teneur de l'article 4, alinéa 4, de projet de révision de l'ordonnance. En effet, cette disposition prévoit que « si des frais sont reportés sur une période fiscale suivante, il n'est pas possible de faire valoir une déduction forfaitaire pour les autres frais immobiliers engagés pendant cette période fiscale ».

Nous rejetons l'article 4, alinéa 4, du projet de révision pour les motifs suivants :

1. Cette disposition ne repose sur aucune base légale. En décidant d'autoriser l'étalement sur plusieurs périodes fiscales des frais liés à des travaux énergétiques, le législateur n'a jamais envisagé de supprimer simultanément la possibilité pour le propriétaire de déduire soit selon les dépenses effectives, soit de façon forfaitaire, les frais d'entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les frais d'administration par des tiers et les primes d'assurances.
2. L'éventuelle suppression de la possibilité de déduire de façon forfaitaire les frais d'entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les frais d'administration par des tiers et les primes d'assurances dans l'hypothèse où la déduction des investissements énergétiques est étalée sur plusieurs périodes fiscales restreindrait très fortement, voire annulerait, le caractère incitatif de la mesure fiscale voulue par le législateur.
3. Il n'y a aucun lien juridique ou pratique entre la possibilité d'étaler la déduction des frais effectifs liés à l'assainissement énergétique sur plusieurs périodes fiscales et la possibilité de déduire soit de façon forfaitaire, soit sur la base des dépenses effectives, les frais d'entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les frais d'administration par des tiers et les primes d'assurances.
4. Le rapport explicatif précise, à la page 7, que « si le contribuable désire opérer la déduction forfaitaire pour la période fiscale sur laquelle tombe le report, le droit à la déduction des frais pouvant être reportés devient caduc (...). En d'autres termes, le Conseil fédéral souhaite, au travers de l'ordonnance, enlever toute portée pratique à la mesure introduite par le législateur à l'article 32, alinéa 2bis, LIFD dans l'hypothèse où les frais d'entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les frais d'administration par des tiers et les primes d'assurances sont déduites de façon forfaitaire. Cela n'est admissible ni sur le plan juridique ni sur plan politique.

En conclusion, nous demandons au Conseil fédéral de modifier le projet dans le sens suivant :

1. Les frais liés aux investissements énergétiques doivent pouvoir être déduits soit de façon forfaitaire, soit selon les dépenses effectives. Si le contribuable opte pour la déduction selon les dépenses effectives, le report sur plusieurs périodes fiscales est possible.
2. Les frais d'entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les frais d'administration par des tiers et les primes d'assurances peuvent être déduits soit de façon forfaitaire, soit selon les dépenses effectives, indépendamment de la manière dont les frais énergétiques sont déduits.

Tout en vous remerciant de l'attention portée aux lignes qui précèdent, nous vous prions d'agréer, Madame, Monsieur, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Le Secrétaire général :

Olivier Feller

**Envoi également en format pdf et en format word :**

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Lodevole  
Dipartimento federale  
delle finanze DFF  
3003 Berna

*spedito per posta elettronica a:*  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Lugano, 15 novembre 2017

## **Consultazione concernente la revisione totale dell'Ordinanza concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta**

Gentili signore,  
Egregi signori,

La **Camera Ticinese dell'Economia Fondiaria (CATEF)** è l'associazione che da oltre 50 anni tutela gli interessi dei proprietari immobiliari ticinesi ed è quindi molto interessata all'Ordinanza concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta.

Ben volentieri partecipiamo quindi alla procedura di consultazione aperta e formuliamo di seguito nostre osservazioni in merito, ritenuto che il nostro esame si è limitato all'essenziale.

### **In generale**

Il parco alloggi svizzero è ormai vetusto e necessita di importanti lavori di rinnovamento e di riqualifica anche energetica per adeguarsi ai nuovi standard, sempre più esigenti nell'ottica di un contenimento e di una riduzione del consumo energetico. La strategia energetica 2050 conferma l'obiettivo già adottato in precedenza e volto ad intervenire su diversi fronti, e soprattutto nella costruzione e nel rinnovo degli stabili, perché proprio gli investimenti nell'ambito immobiliare garantiscono una riduzione dei consumi energetici molto più importante che in altri ambiti.

Gli sforzi finanziari richiesti ai proprietari sono estremamente importanti; anni fa il piano energetico cantonale adottato in Ticino, aveva quantificato il dispendio finanziario nell'ordine di fr. 600-

2'400 fr./ m2 (!) a dipendenza dell'incisività dei lavori (cfr. Piano energetico cantonale, schede settoriali, pag. 176).

L'obiettivo del risparmio energetico è nell'interesse di tutta la collettività, e la recente votazione popolare ha dimostrato che esso è sorretto dalla popolazione svizzera. I costi per raggiungere tale ambizioso obiettivo devono di conseguenza essere anche - almeno in parte - assunti e condivisi da tutta la società.

Un trattamento privilegiato delle spese necessarie per il raggiungimento dell'obiettivo è quindi indispensabile.

Esso è tanto più necessario, se si pone mente al fatto che i risanamenti incisivi di stabili vetusti - sulla cui necessità più o meno tutti concordano - comportano importanti difficoltà supplementari, di tipo pratico e anche giuridico: in tale contesto si pensi in particolare ai limiti imposti dal diritto locativo se la casa è occupata da inquilini. Se veramente si vuole incentivare anche il recupero della sostanza immobiliare dell'immediato dopoguerra, occorre veramente poter offrire delle condizioni attrattive (ciò che non sarà senz'altro facile). Caso contrario, questa sostanza verrà lasciata deperire senza più possibilità di ulteriore recupero...

La proposta di revisione totale dell'Ordinanza emarginata, prevedendo un ampliamento delle deduzioni fiscali, va quindi indubbiamente nella giusta direzione; essa necessita però di correttivi, come indicato infra.

## **In particolare**

### **Art. 2 – Spese di demolizione in vista della costruzione di un immobile di sostituzione.**

In merito alle spese di demolizione, l'art. 2 cpv. 1 dell'Ordinanza prevede che sono considerate deducibili le spese di smontaggio di installazioni, le spese di demolizione, le spese di sgombero e lo smaltimento dei rifiuti edili.

Nell'ottica di incentivare i rinnovi globali degli immobili, l'elenco delle attività all'art. 2 cpv. 1 è senz'altro indispensabile e trova quindi il nostro consenso. Diamo però per scontato che le spese per l'eliminazione e lo smaltimento di eventuale amianto che fosse presente negli stabili da demolire (specie in quelli antecedenti al 1990) sia compreso nelle voci menzionate. Se non fosse il caso, le voci dovrebbero essere meglio precisate e completate in tal senso.

La precisazione dell'art. 2 cpv. 1 chiarirebbe la situazione ai numerosi proprietari interessati. La percentuale di edifici con presenza di amianto è infatti esorbitante: uno o più materiali con amianto possono essere ritrovati nell'87% degli edifici suscettibili (fonte: *Materiali con amianto in Ticino – Ricorrenza, gestione e smaltimento – punto della situazione sui materiali con amianto in Ticino e valutazioni a seguito dell'introduzione di accertamenti specialistici nell'ambito della procedura edilizia cantonale*, Sezione protezione aria, acqua e suolo – RetelInfo Amianto, Bellinzona, giugno 2016).

Alla luce di quanto sopra, la CATEF si auspica che il tenore dell'art. 2 cpv. 1 dell'Ordinanza venga modificato come segue:

*“Sono considerate spese deducibili di demolizione in vista della costruzione di un immobile di sostituzione le spese di smontaggio di installazioni nonché le spese di demolizione, di sgombero, di smaltimento dei rifiuti edili. Nelle spese di demolizione sono comprese eventuali spese di bonifica da amianto”.*

#### **Art. 4 - Spese riportabili nei due periodi fiscali successivi**

La CATEF concorda in particolar modo con il concetto di riporto dei costi degli investimenti destinati al risparmio energetico e alla protezione dell'ambiente sostenuti dal proprietario per un edificio esistente, sull'arco di 3 anni. Condivide pure lo spirito della modifica dell'Ordinanza inteso a preferire dei rinnovi totali di edifici, piuttosto che solo parziali.

Dissentiamo fortemente con il tenore dell'art. 4 cpv. 4 secondo cui in caso di riporto delle spese al periodo fiscale successivo, non si può fare valere la deduzione forfetaria ("complessiva") per le altre spese normalmente deducibili per quel periodo!

E' ben vero che il nostro sistema fiscale prevede per il momento una scelta chiara in favore della deducibilità delle spese effettive o forfetarie senza possibilità di cumulare i due sistemi. Nonostante, così come formulata, la modifica proposta - che ha proprio lo scopo di favorire gli investimenti energetici - non persegue con coerenza l'obiettivo prefissato, perché penalizza i proprietari che non potrebbero più fare uso della possibilità della deduzione forfetaria per le spese normalmente deducibili secondo tale modo, se in aggiunta hanno eseguito interventi energetici. Se si vuole veramente perseguire l'obiettivo stabilito di favorire l'esecuzione dei lavori energetici, allora l'unica soluzione possibile è quella di lasciare le possibilità di deduzione invariate, con possibilità di scelta fra il sistema di deduzione delle spese effettive o forfetarie, ma con l'aggiunta però di potere fare valere in ogni caso, in maniera del tutto indipendente, la deduzione integrale delle spese energetiche, riportabili di tre anni. Senza di ciò, la deducibilità delle spese energetiche non è raggiunta come invece ci si è prefissati.

Speriamo vivamente che queste nostre osservazioni possano tornare utili per la revisione dell'ordinanza in oggetto e preghiamo di gradire, Gentili signore, Egregi signori, l'espressione della nostra stima.

La Segretaria Cantonale

Avv. Renata Galfetti

Il Presidente Cantonale

Lic.rer.pol. Gianluigi Piazzini



**Chambre genevoise immobilière**  
Association des propriétaires

Département fédéral des finances

Par courrier électronique  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Genève, le 13 novembre 2017  
P:/1.3.4/gb115-17

## **Ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct Procédure de consultation**

Madame, Monsieur,

La Chambre genevoise immobilière est l'association d'importance cantonale, sans but lucratif, qui défend les intérêts des propriétaires immobiliers du canton de Genève.

Active depuis 1920, elle compte actuellement quelque 6'600 membres répartis en propriétaires de villas, d'appartements, de domaines ruraux, d'immeubles locatifs, d'immeubles industriels et commerciaux.

Notre association n'est plus membre de la Fédération romande immobilière (FRI) depuis une dizaine d'années, raison pour laquelle il nous apparaît important que notre prise de position puisse vous parvenir.

### **I. Préambule**

Suite à l'acceptation par le peuple le 21 mai 2017 de la stratégie énergétique 2050, des mesures fiscales additionnelles devaient être prévues afin d'inciter et récompenser des propriétaires fonciers qui entreprenaient des mesures d'assainissement énergétique des biens immobiliers. En prévoyant la déductibilité, sous certaines conditions, des frais de démolitions, la révision de l'ordonnance va dans la bonne direction.

Toutefois, l'objectif de réduction des émissions de CO2 des bâtiments ne peut souffrir trop de restrictions dans les possibilités de déductions fiscales, ce que nous observons malheureusement dans votre projet de révision de l'ordonnance. Nous soutenons donc la révision proposée, sous réserve des remarques suivantes.

### **II. Commentaires et amendements suggérés**

#### **a) Article 2**

Dans cet article, nous ne trouvons pas équitable que le terme « notamment » précède uniquement l'énumération des éléments non déductibles à l'alinéa 2. Nous estimons que le mot « notamment » doit être présent aux alinéas 1 et 2 du présent article ou ne pas y figurer.



Dans la série d'exemples de frais non déductibles à l'alinéa 2 se trouvent les frais de dépollution. Ces derniers devraient être retirés de cette liste car il s'agit de frais de maintien de la valeur du bien. De plus, la déduction fiscale de la dépollution est une incitation à faire l'effort de dépolluer le terrain et ainsi contribuer au respect de l'environnement.

Par ailleurs, la décontamination, les travaux de terrassement ou le défrichage peuvent être nécessaires et dictés par les travaux de démolition ou par la remise en état d'origine du terrain. Dès lors les frais y relatifs devraient être déductibles.

En fonction de ce qui précède, nous proposons de remplacer les alinéas 1 et 2 par les textes suivants:

*Al. 1 « Sont notamment réputés frais de démolition déductibles engagés en vue d'une construction de remplacement les frais de démontage d'installations, les frais de démolition proprement dits, les frais d'enlèvement et d'élimination des déchets de chantier ainsi que les frais d'assainissement des sites contaminés. »*

*Al. 2 « Ne sont notamment pas déductibles les frais liés aux déplacements de terrain, aux défrichements, aux travaux de terrassement et aux travaux d'excavation en vue d'une construction de remplacement, excepté s'ils sont nécessités par la démolition ou par la remise en état d'origine du terrain ».*

### **b) Article 3**

Dans cet article, il est indiqué ce qu'est une construction de remplacement et il est exigé qu'elle soit construite sur le même terrain que la construction préexistante en présentant une affectation similaire.

Dans le rapport explicatif (p. 4), il est relevé qu'il n'y a pas d'affectation similaire lorsqu'un ancien bâtiment non chauffé (par exemple une étable, une grange ou un abri pour voiture) est remplacé par un bâtiment d'habitation chauffé ou climatisé.

Une telle restriction n'est pas opportune. En effet, la révision de la loi fédérale sur l'aménagement du territoire (LAT) impose de densifier le milieu bâti. Par conséquent, il y a lieu d'inciter le propriétaire à reconverter d'anciens bâtiments en bâtiments d'habitation ou à usage mixte, ce qui contribuera aussi à éviter que certains bâtiments ne tombent en ruine.

De plus, le tableau des exemples n'est pas complet car il manque à notre sens une ligne pour les bâtiments commerciaux dont le cas n'est pas traité dans le rapport explicatif. Est-il possible de déduire les frais de démolition pour un bâtiment commercial (fortune privée) qui sera reconstruit avec une affectation de logement ? Le cas n'est pas traité et à notre sens, les frais relatifs à cette démolition devraient être déductibles.



Dès lors, l'exigence de « l'affectation similaire » est trop restrictive et devrait être retirée de l'alinéa 3, pour lequel nous proposons la formulation suivante:

*Al. 3 « Est réputée construction de remplacement une construction qui, à l'issue de la démolition d'un bâtiment d'habitation ou d'un bâtiment à affectation mixte, est érigée dans un délai approprié sur le même terrain. »*

**c) Article 4**

A l'alinéa 4 de l'article 4, il est fait mention de l'impossibilité de mentionner des frais forfaitaires lorsqu'un report de dépenses est planifié. Cet alinéa devrait, à notre sens, être supprimé car il va à l'encontre du but recherché, à savoir favoriser l'assainissement des bâtiments, notamment au moyen de mesures fiscales. De plus, l'existence de frais importants en cas de démolition ou d'assainissement notamment, n'exclut pas, l'année suivante, l'existence de frais ordinaires qui entrent typiquement dans les frais forfaitaires tels que voulus par législateur (simplification du travail administratif pour le contribuable et l'administration).

Nous proposons l'alinéa 4 soit supprimé et que l'alinéa 5 le remplace.

**III. Conclusions**

La révision de l'ordonnance concrétise la volonté du peuple de favoriser l'assainissement des bâtiments au moyen de mesures fiscales additionnelles, ce dont nous nous réjouissons. Toutefois, le projet présenté pourrait être amendé de manière opportune et dans l'esprit de la volonté populaire afin de permettre davantage de déductions fiscales encourageant ainsi davantage les mesures d'assainissement des bâtiments.

En conclusion, nous soutenons ce projet de révision, sous réserve des modifications des articles 2, 3 et 4 décrites supra.

Nous restons à votre entière disposition pour tout complément d'information et vous remercions de l'attention que vous aurez portée à notre prise de position.

Gregory Boria

Alexandre Faltin

Economiste fiscaliste

Président de la Commission fiscale de  
la Chambre genevoise immobilière



**Par courrier et courriel**  
**Département fédéral des finances**  
Eigerstrasse 65  
**3001 Berne**

Paudex, le 3 novembre 2017  
FD

## **Révision totale de l'ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct : procédure de consultation**

---

Madame, Monsieur,

Nous vous remercions vivement de nous avoir consultés dans le cadre du projet mentionné sous rubrique et nous nous permettons de vous faire part, dans le délai imparti, de notre prise de position.

A titre de rappel, l'USPI Suisse est l'organisation faîtière romande des professionnels de l'immobilier. Elle se compose des associations cantonales de l'économie immobilière implantées dans les six cantons romands. A ce titre, elle est le porte-parole de quelque 400 entreprises et de plusieurs milliers de professionnels de l'immobilier actifs dans les domaines du courtage, de la gérance, de la promotion et de l'expertise immobilière. Dès lors, les membres de notre organisation gèrent environ 80 % des immeubles sous gestion dans toute la Suisse romande pour des milliers de propriétaires et avec une incidence directe sur le logement de centaines de milliers de locataires.

### **I. Remarques générales**

Cette révision de l'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles s'inscrit dans le cadre de la mise en œuvre de la stratégie énergétique 2050 adoptée par le peuple suisse le 21 mai 2017. Elle a pour but de concrétiser une série de mesures législatives introduisant des allègements fiscaux supplémentaires dans le domaine du bâtiment, notamment au profit du propriétaire qui assainirait énergétiquement son immeuble. Les frais de démolition seront, sous certaines conditions, déductibles. Ces mesures incitatives devraient permettre de réduire l'émission de CO<sub>2</sub> des bâtiments.

Cette révision va donc dans la bonne direction, mais, dès lors qu'elle a pour but d'inciter les propriétaires à assainir leurs bâtiments et à améliorer l'efficacité énergétique de ceux-ci – ce qui passe souvent par une démolition/reconstruction – elle ne doit pas être inutilement restrictive. Nous pouvons la soutenir, sous réserve des remarques exposées ci-dessous.

## II. Remarques particulières

### 1) Article 2

L'alinéa 1 de cette disposition définit les frais de démolition en vue d'une construction de remplacement qui seront déductibles. L'alinéa 2 exclut la déduction des frais d'assainissement des sites contaminés, les frais liés aux déplacements de terrain, aux défrichements, aux travaux de terrassement et aux travaux d'excavation en vue d'une construction de remplacement.

La construction de remplacement est censée être davantage respectueuse des normes énergétiques et environnementales que le bâtiment préexistant. En outre, il est dans l'intérêt général que des sites contaminés soient assainis. Aussi, le propriétaire doit être incité à démolir de vieux bâtiments qui ne respectent pas les normes énergétiques actuelles ou à assainir des sites contaminés. Enfin, la décontamination, les travaux de terrassement ou le défrichement peuvent être nécessités par les travaux de démolition ou par la remise en état d'origine du terrain. Les frais y relatifs doivent donc être déductibles.

Par conséquent, l'article 2 alinéas 1 et 2 doit être modifié en ce sens que « sont réputés frais de démolition déductibles engagés en vue d'une construction de remplacement les frais de démontage d'installations, les frais de démolition proprement dits, les frais d'enlèvement et d'élimination des déchets de chantier ainsi que les frais d'assainissement des sites contaminés (al. 1). Ne sont notamment pas déductibles les frais liés aux déplacements de terrain, aux défrichements, aux travaux de terrassement et aux travaux d'excavation en vue d'une construction de remplacement, excepté s'ils sont nécessités par la démolition ou par la remise en état d'origine du terrain (al. 2) ».

### 2) Article 3

Cette disposition définit ce qu'est une construction de remplacement. Le Département fédéral des finances exige que la construction de remplacement soit construite sur le même terrain que la construction préexistante et qu'elle présente une affectation similaire.

Dans le rapport explicatif (p. 4), il est relevé qu'il n'y a pas d'affectation similaire lorsqu'un ancien bâtiment non chauffé (par exemple une étable, une grange ou un abri pour voiture) est remplacé par un bâtiment d'habitation chauffé ou climatisé.

Une telle restriction n'est pas opportune. En effet, la révision de la loi fédérale sur l'aménagement du territoire (LAT) impose de densifier le milieu bâti. Par conséquent, il y a lieu d'inciter le propriétaire à reconverter d'anciens bâtiments en des bâtiments d'habitation ou à usage mixte, ce qui contribuera aussi à éviter que certains bâtiments tombent en ruine.

Dès lors, l'exigence de l'affectation similaire doit être supprimée à l'article 3 qui doit être modifié en ce sens que « est réputée construction de remplacement une construction qui, à l'issue de la démolition d'un bâtiment d'habitation ou d'un bâtiment à affectation mixte, est érigée dans un délai approprié sur le même terrain ».

### **III. Conclusion**

Cette révision concrétise des mesures législatives de la stratégie énergétique 2050 et incite le propriétaire à assainir son bâtiment, ce qui va dans la bonne direction. En revanche, l'ordonnance pourrait encore davantage augmenter les possibilités d'assainissement en permettant des déductions fiscales supplémentaires. Aussi, nous soutenons ce projet de révision, sous réserve des modifications des articles 2 et 3 décrites ci-dessus.



En vous remerciant de l'attention que vous porterez à notre position, nous vous prions de croire, Madame, Monsieur, à l'assurance de notre considération distinguée.

**UNION SUISSE DES PROFESSIONNELS  
DE L'IMMOBILIER**

Le secrétaire

Frédéric Dovat

**Par courrier et courriel**  
**Département fédéral des finances**  
Eigerstrasse 65  
3001 Berne

Paudex, le 16 novembre 2017  
FD

**Révision totale de l'ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct : procédure de consultation – prise de position complémentaire**

---

Madame, Monsieur,

Nous faisons suite à notre prise de position du 3 novembre 2017 et vous faisons part, dans le délai imparti, de notre prise de position complémentaire portant sur l'article 4 alinéa 4 du projet d'ordonnance susmentionnée.

Dans le cadre de l'adoption de l'article 32 alinéa 2bis de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD), le législateur a clairement voulu inciter fiscalement le propriétaire à assainir énergétiquement son immeuble.

L'article 4 alinéa 4 du projet d'ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles prévoit que, dans le cadre d'un report sur une période fiscale suivante des frais destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement, le propriétaire ne pourra pas déduire, de manière forfaitaire, les autres frais immobiliers engagés pendant cette période fiscale. Aussi, cette disposition va clairement à l'encontre de la volonté du législateur dès lors qu'il n'incitera pas les propriétaires à entreprendre des travaux d'assainissement énergétique.

Selon cette disposition, le propriétaire ne pourrait déduire que les autres frais immobiliers effectifs dans le cadre d'un report, sur une période fiscale suivante, des frais destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement. Une telle disposition ne sera pas de nature à inciter le propriétaire à assainir énergétiquement son immeuble s'il ne peut plus déduire, de manière forfaitaire, les frais d'entretien par exemple. Le propriétaire doit pouvoir librement choisir s'il souhaite déduire, en cas de report fiscal des frais liés aux assainissements énergétiques, de manière forfaitaire ou effective, ses autres frais immobiliers.

Par conséquent, l'article 4 alinéa 4 du projet d'ordonnance doit être modifié dans le sens que les frais d'entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les frais d'administration par des tiers et les primes d'assurances peuvent être déduits soit de façon forfaitaire, soit selon les dépenses effectives, indépendamment de la manière dont les frais liés aux assainissements énergétiques sont déduits.

Au surplus, nous maintenons et nous référons intégralement à notre prise de position du 3 novembre 2017.



En vous remerciant de l'attention que vous porterez à notre prise de position complémentaire, nous vous prions de croire, Madame, Monsieur, à l'assurance de notre considération distinguée.

**UNION SUISSE DES PROFESSIONNELS  
DE L'IMMOBILIER**

Le secrétaire

Frédéric Dovat

Herr  
Bundesrat Ueli Maurer  
Vorsteher des Eidgenössischen Finanzde-  
partements EFD  
3003 Bern

Per Mail:  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Zürich, 3. November 2017

## **Stellungnahme Verordnung über den Abzug der Kosten von Grundstücken des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Am 16. August 2017 haben Sie die Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung in die Vernehmlassung geschickt. Wir danken Ihnen für die Einladung zur Stellungnahme. bauenschweiz ist die Dachorganisation der Schweizer Bauwirtschaft mit rund 70 Mitgliedorganisationen, allesamt Branchen-, Berufs- oder Fachverbände aus dem Baubereich.

bauenschweiz hat sich von Beginn weg für die Abzugsfähigkeit der dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienenden Kosten über mehrere Perioden eingesetzt. Ebenso für die Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten mit Blick auf den Ersatzneubau. bauenschweiz plädiert dafür, diese Instrumente auf Verordnungsstufe auch tatsächlich auszuschöpfen. Hier besteht noch ein gewisses Verbesserungspotential.

### **Art. 2 Rückbaukosten im Hinblick auf Ersatzneubau**

Durch einen Ersatzneubau soll ein bestehendes Gebäude durch ein moderneres ersetzt werden. Dabei wird impliziert, dass der Neubau auch den gültigen Umwelt- und Energiestandards entspricht. Um dies zu gewährleisten, sollten auch die Altlastensanierungen des Bodens steuerlich begünstigt werden, da so ein Anreiz geschaffen wird, ein Ersatzneubauprojekt überhaupt in Angriff zu nehmen, anstatt ein Gebäude auf belastetem Grundstück bestehen zu lassen.

Im Rahmen der Debatte über die Steuerabzüge für Rückbaukosten hat das Parlament signalisiert, dass eine Erweiterung der nutzbaren Fläche durch den Rückbau nicht steuerlich begünstigt werden soll. Die Verordnung hält dies in Art. 2 Abs. 2 entsprechend fest. Hier scheint aber eine Differenz zwischen Verordnung und Botschaft vorzuliegen: Während in der Verordnung die Aushubarbeiten von den Steuerabzügen explizit ausgeschlossen werden, sollen diese laut Botschaft zugelassen werden, wenn sie durch den Rückbau bedingt sind. Letzteres sollte auch für alle übrigen Arbeiten gelten. So sind beispielsweise Rodungen als Teil eines Rückbaus zu werten, wenn dadurch gartenbauliche Änderungen am Grundstück wieder rückgängig gemacht werden. Diese Aspekte gilt es in der Verordnung noch zu konkretisieren.

### **Art. 3 Ersatzneubau**

Als Ersatzneubau soll gemäss Vernehmlassungsvorlage nur derjenige Bau gelten, welcher eine gleichartige Nutzung wie das vorbestehende Gebäude aufweist. Diese Einschränkung erachten wir als wenig zielführend. Es wird damit vorschnell die Möglichkeit zu einer zusätzlichen Verdichtung nach innen durch Ersatzneubau aus der Hand gegeben: Wird ein vorbestehendes, unbeheiztes Gebäude durch ein Wohngebäude oder ein gemischt genutztes Gebäude ersetzt, so nimmt da die Bevölkerungsdichte einer Siedlung zu, ohne dass neue Flächen erschlossen werden müssen. Ein solcher Ersatzneubau erlaubt eine effizientere Ausnutzung bestehender Ressourcen und kommt den Zielen der Energie- und Raumplanungspolitik nach. Wir beantragen deshalb, auf die Bedingung einer gleichartigen Nutzung zu verzichten.

Nicht zweckmässig erscheint uns auch die gewählte Formulierung hinsichtlich der angemessenen Frist. Der im erläuternden Bericht gemachte Bezug zur Ersatzbeschaffung von selbstgenutztem Wohneigentum und die in der Veranlagungspraxis durchgesetzte Zeitspanne von 2 Jahren lassen sich nicht auf Rückbau und Ersatzneubau übertragen. Die Ersatzbeschaffung im Sinne der Grundstückbesteuerung erfolgt in aller Regel durch den Erwerb einer bestehenden Baute und kann innert relativ kurzer Zeit realisiert werden. Ein Ersatzneubau bedingt demgegenüber aufgrund des zeitlichen Aufwands für Planung, Projektierung, Baubewilligungsverfahren, Ausschreibung, Vergabe und Realisierung eine bedeutend längere Frist. Dabei kann der Neubau durch diverse Umstände verzögert werden, welche der Bauherr nicht beeinflussen kann, wie unvorhersehbare Erschwernisse beim Untergrund, die Dauer des Baubewilligungsverfahrens, Verzögerungen durch Einsprachen und Rekursverfahren. Unklar ist in der gewählten Formulierung auch, welches Stadium ein Bau erreichen muss, um als „errichtet“ zu gelten. Gilt dies bereits mit Errichtung des Fundaments, der Errichtung eines Dachs auf vier Wänden oder erst bei der schlüsselfertigen Übergabe?

Aufgrund dieser Überlegungen schlagen wir für Art. 3 folgende Neuformulierung vor, welche uns praxistauglich erscheint und der Absicht des Gesetzgebers gerecht wird:

« Als Ersatzneubau gilt ein Bau, wenn dafür spätestens innert einem Jahr nach Abschluss des Rückbaus ein Baugesuch eingereicht wird, innert zwei Jahren nach Erhalt der rechtskräftigen Baubewilligung der Baubeginn erfolgt und der Bau danach innert angemessener Frist erstellt wird. »

### **Art. 4 Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten**

Art. 4 Abs. 4 der neuen Verordnung will bei einer Übertragung der Kosten auf die folgende Steuerperiode den Pauschalabzug ausschliessen. Die Grundstückskosten im Folgejahr stehen aber in keinem sachlichen Zusammenhang mit den Kosten der früheren Steuerperiode. Die Pauschale bezieht sich auf die Grundstückskosten im betreffenden Steuerjahr. Die übertragenen Kosten dagegen sind Kosten aus einer früheren Steuerperiode (in welcher effektiv abgerechnet wurde). Die Übertragung früherer Kosten sollte die Pauschalierung der Aufwendungen in den folgenden Jahren deshalb nicht ausschliessen. Da es sich hierbei um zwei zeitlich unterschiedliche Tatbestände handelt, entsteht keine Vermengung. Wir beantragen deshalb Streichung von Art. 4 Abs. 4.

Für die Berücksichtigung unserer Überlegungen danken wir Ihnen im Voraus bestens.

Freundliche Grüsse

**bauenschweiz**

Benjamin Wittwer  
Direktor

Sandra Burlet  
stv. Direktorin

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Per Mail an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

ORT/DATUM Zürich, 20. Oktober 2017  
ZUSTÄNDIG Barbara Carl  
DIREKTWAHL 043 244 73 22  
E-MAIL barbara.carl@suissetec.ch

### **Vernehmlassung: Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung**

Sehr geehrte Frau Bundespräsidentin Leuthard, sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer  
sehr geehrte Damen und Herren

Besten Dank für die Einladung zur Vernehmlassung zur Totalrevision der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer.

Unserem Verband gehören rund 3'400 Unternehmungen aus den Branchen Sanitär, Spenglerei/ Gebäudehülle, Heizung, Klima/Kälte, Lüftung, Rohrleitungsbau/Werkleitungen sowie Solarinstallationen an.

suissetec setzt sich für eine innovative, energie- und umweltbewusste Gebäudetechnik ein. Dabei stehen insbesondere erneuerbare Energien im Vordergrund. Als Branchenverband im Bau- nebegewerbe betrifft diese Vorlage unsere Mitglieder direkt.

Mit Hinblick auf die Energieeffizienz und mit Rücksicht auf den Umweltschutz befürworten wir die vorgeschlagenen steuerlichen Erleichterungen im Gebäudebereich. Diese setzen unserer Ansicht nach die richtigen Anreize, um die energiepolitischen Ziele durch die Nutzung erneuerbarer Energien und durch rationelle Verwendung von Ressourcen zu unterstützen.

#### **Art. 1 Dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienende Investitionen**

Erfasst werden sowohl der Ersatz von veralteten sowie die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen, was u.E. sinnvoll ist.

#### **Art. 2 Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau**

Die steuerliche Abzugsfähigkeit der Rückbaukosten fördert die Sanierung von Lüftungs-, Heizungs- und Sanitäreanlagen zur Senkung des CO<sub>2</sub>-Austosses. Wir begrüßen die u.a. explizite Erwähnung der Kosten der Demontage, des Abtransportes und der Entsorgung von Lüftungs-, Heizungs- und Sanitäreanlagen im Speziellen. Dies dient der Klarheit und einer besseren Praktikabilität. Der Hinweis auf den Baukostenplan BKP SN 506 500 erscheint vernünftig.

#### **Art. 4 Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten**

Wir unterstützen zudem die mögliche Übertragung der Investitions- bzw. Rückbaukosten betreffend einen Ersatzneubau auf die nächste oder allenfalls sogar auf die übernächste Steuerperiode, sollten diese nicht im Jahr der erfolgten Sanierung abgezogen werden können.

#### **Art. 5 Wahlrecht Pauschalabzug oder Abzug der tatsächlichen Kosten**

Das Wahlrecht an sich und die jederzeitig neue Entscheidungsmöglichkeit in jeder Steuerperiode fördert ein energie- und umweltfreundliches Verhalten der Investoren.

Es handelt sich hierbei um eine Vorlage, welche den Klein- und Mittelbetrieben keine neuen Lasten auferlegt.

Wir danken schon zum Voraus bestens für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse

Schweizerisch-Liechtensteinischer Gebäudetechnikverband (suissetec)

Hans-Peter Kaufmann  
Direktor

Dr. iur. Barbara Carl  
Rechtskonsultentin



Schweizerischer Baumeisterverband  
Société Suisse des Entrepreneurs  
Società Svizzera degli Impresari-Costruttori  
Societad Svizra dals Impresaris-Constructurs

Eidgenössische Steuerverwaltung  
Hauptabteilung Steuerpolitik  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Per E-Mail

Zürich, 20. Oktober 2017 / mas / mr  
dokument1

## **Vernehmlassungsantwort zur Totalrevision der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer**

Sehr geehrte Damen und Herren

Der Schweizerische Baumeisterverband (SBV) vertritt rund 2600 Mitgliederunternehmen des Bauhauptgewerbes, das jährlich einen Umsatz von gut 20 Mrd. Franken erzielt. Neben Hoch- und Tiefbauarbeiten gehören auch Ersatz- und Rückbauten zu den ureigenen Tätigkeitsfeldern des Bauhauptgewerbes. Obwohl der SBV nach wie vor der Überzeugung ist, dass die Beschränkung der Steuerabzüge auf den Rückbau in nur geringem Masse zu einer Steigerung der Ersatzneubauquote und damit der besseren Nutzung des Energiesparpotenzials im Gebäudebereich beitragen kann, nimmt er zur Vorlage wie folgt Stellung:

**Der SBV erachtet die vorgeschlagene Verordnungsänderung grundsätzlich als eine zweckmässige Umsetzung der im ersten Massnahmenpaket der Energiestrategie vorgelegten steuerlichen Massnahmen. Er empfiehlt aber einige Anpassungen, um das geringe Potenzial zur Steigerung der Ersatzneubauquote vollumfänglich zu nutzen und einige Unklarheiten der Verordnungsänderung zu beheben.**

Der vom Parlament beschlossene Kompromiss, wonach nur die Rückbaukosten über drei Steuerperioden abzugsfähig sind, bietet nur wenig Spielraum, um eine grössere Förderung des Ersatzneubaus zu erreichen. Dies ist bedauerlich, ist es doch erwiesen, dass sich mittels konsequenten Ersatzneubaus deutlich mehr Energie einsparen lässt als durch energetische Sanierungen.

### **Gleichartige Nutzung**

Da die Steuerabzüge nur für Liegenschaften im Privatvermögen möglich sind, beschränkt sich der Entwurf richtigerweise auf Wohngebäude und gemischt genutzte Gebäude. Damit ist auch klar, in welchen Zonen die Ersatzneubauten zu stehen kommen. Mit der Beschränkung auf eine gleichartige Nutzung wird aber vorschnell die Möglichkeit zu einer zusätzlichen Siedlungsverdichtung durch Ersatzneubau aus der Hand gegeben: Wird ein vorbestehendes,

**WIR BAUEN FÜR SIE DIE SCHWEIZ.**

unbeheiztes Gebäude durch ein Wohngebäude oder ein gemischt genutztes Gebäude ersetzt, nimmt die Bevölkerungsdichte einer Siedlung zu, ohne dass neue Flächen erschlossen werden müssen. Die Ziele der Energie- und Raumplanungspolitik sind in diesem Fall ähnlich gelagert, nämlich hinsichtlich einer effizienteren Ausnutzung bestehender Ressourcen. Es ist deshalb angezeigt, auf die Bestimmung der gleichartigen Nutzung zu verzichten.

### Art. 3

Als Ersatzneubau gilt ein Bau, der nach Abschluss des Rückbaus eines Wohngebäudes oder eines gemischt genutzten Gebäudes innert angemessener Frist auf dem gleichen Grundstück errichtet wird ~~und eine gleichartige Nutzung aufweist~~.

### Anrechenbare Rückbaukosten

Durch einen Ersatzneubau soll ein bestehendes Gebäude durch ein moderneres ersetzt werden. Implizit soll das neue Gebäude auch den gültigen Umwelt- und Energiestandards entsprechen. Um dies zu gewährleisten, sollten auch die Altlastensanierungen des Bodens steuerlich begünstigt werden, da so ein Anreiz geschaffen wird, ein Ersatzneubauprojekt überhaupt anzugehen, anstatt ein belastetes Grundstück stehen zu lassen.

Bei der Einführung der Steuerabzüge für Rückbaukosten hat das Parlament klar signalisiert, dass eine Erweiterung der nutzbaren Fläche durch den Rückbau nicht steuerlich begünstigt werden soll. Die Verordnung hält dies in Art. 2 Abs. 2 fest. Dabei ist aber eine Differenz zwischen Verordnung und Botschaft festzustellen: Während in der Verordnung die Aushubarbeiten von den Steuerabzügen explizit ausgeschlossen werden, sollen diese laut Botschaft zugelassen werden, wenn sie durch den Rückbau bedingt sind. Letzteres muss auch für alle übrigen Arbeiten gelten. Beispielsweise sind Rodungen als Teil eines Rückbaus zu werten, wenn dadurch gartenbauliche Änderungen am Grundstück wieder rückgängig gemacht werden. Geländeverschiebungen und Planierungsarbeiten können zum Beispiel nötig werden, wenn Gebäude an Hanglage ersetzt werden sollen und dazu die ursprüngliche Geländeform wieder erstellt werden muss.

### Art. 2

<sup>1</sup> Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen sowie des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls ~~sowie die Altlastensanierungen des Bodens~~.

<sup>2</sup> Nicht abziehbar sind insbesondere die Kosten ~~von Altlastensanierungen des Bodens und~~ von Geländeverschiebungen, Rodungen, Planierungsarbeiten sowie Aushubarbeiten im Hinblick auf den Ersatzneubau, ~~sofern sie nicht durch den Rückbau bedingt sind oder zur Wiederherstellung der ursprünglichen Geländeform beitragen~~.

### Freie Aufteilung der Steuerabzüge

Ziel der Steuerabzüge für den Rückbau und die Investitionskosten für energetische Sanierungen stellen eine Erhöhung der Ersatzneubau- bzw. Sanierungsquote dar. Diese sind mit 0,16% und 0,9% äusserst niedrig. Steuerabzüge schaffen einen Anreiz, die teuren Projekte doch noch anzugehen. Insbesondere Ersatzneubauten weisen ein grosses Auftragsvolumen aus.

Um jedoch das volle Potenzial der Abzüge nutzen zu können, muss es dem Steuerzahler selbst überlassen werden, in welcher der drei Steuerperioden er die Abzüge geltend machen will. Die künstlich geschaffene Grenze, wonach eine Übertragung erst erfolgt, wenn die Abzüge in der ersten Steuerperiode nicht berücksichtigt werden können, stellt eine unnötige Einschränkung dar.

#### Art. 4

<sup>1</sup> ~~Können die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienenden Investitionskosten oder die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau im Jahr der angefallenen Aufwendungen nicht vollständig steuerlich berücksichtigt werden, so können die verbleibenden Kosten auf die folgende Steuerperiode übertragen werden.~~ Die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienenden Investitionskosten oder die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau können im Jahr der angefallenen Aufwendungen und den zwei darauffolgenden Steuerperioden vollständig steuerlich in Abzug gebracht werden. Die steuerpflichtige Person entscheidet, wie sie die Kosten auf die Steuerperioden aufteilt.

<sup>2</sup> *Streichen*

<sup>3</sup> *Streichen*

<sup>42</sup> Werden Kosten auf eine folgende Steuerperiode übertragen, so kann auch für die übrigen in dieser Steuerperiode angefallenen Grundstückskosten kein Pauschalabzug geltend gemacht werden.

<sup>53</sup> Erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz oder wird das Grundstück verkauft, so behält die steuerpflichtige Person das Recht, die verbleibenden übertragbaren Kosten in Abzug zu bringen.

Vielen Dank für die Gelegenheit zur Stellungnahme

Freundliche Grüsse

Schweizerischer Baumeisterverband

Martin A. Senn  
Stv. Direktor, Leiter Politik

Michael Rupp  
Wissenschaftl. Mitarbeiter Politik

Per E-Mail an:

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV  
Hauptabteilung Steuerpolitik  
zHd. von Herrn Lukas Schneider  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

E-Mail Adresse: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Zürich, 16. November 2017

**Vernehmlassungsverfahren zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung  
(Frist: 16.11.2017): Stellungnahme von EXPERTsuisse**

Sehr geehrter Herr Schneider

Wir beziehen uns auf das Schreiben von Herrn Bundesrat Ueli Maurer betreffend das am 16. August 2017 eröffnete Vernehmlassungsverfahren zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung und bedanken uns für die Möglichkeit, zur Vorlage Stellung nehmen zu können.

Wir sind vom Grundsatz her nicht einverstanden, dass zunehmend mit nicht-fiskalischen Themen in das Steuerrecht zwecks Verhaltenslenkung/Anreizsetzung eingegriffen wird. Mit Blick auf eine kohärente Steuersystematik können wir dies nicht unterstützen. Letztlich ist dies aber ein politischer Entscheid. EXPERTsuisse unterstützt daher den unterbreiteten Vorschlag zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung.

Wir hoffen, Ihnen mit unseren Informationen zu dienen.

Mit freundlichen Grüssen  
EXPERTsuisse

Dr. Markus R. Neuhaus  
Präsident Kommission Steuern

Lorenz Perincioli      Ingenieurbüro Energie + Umwelt  
Masch Ing HTL/NDS Umwelt  
E-Mail: [l.perincioli@tcnet.ch](mailto:l.perincioli@tcnet.ch)

3624 Goldwil  
Schwendibachstrasse 24  
Tel. 033 442 13 57

ESTV  
Eidgenössische Steuerverwaltung  
Lukas Schneider  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

Goldwil, 8.8.2018

Stellungnahme zur Vernehmlassung der neuen Grundstückskostenverordnung

Sehr geehrter Herr Schneider

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterstützen die Energiewende und eine effiziente, nachhaltige und auf einheimischen und erneuerbaren Quellen basierende Energieversorgung. Dazu gehört insbesondere auch die Stärkung von Industrien, Gewerbe- und Dienstleistungsbetrieben, welche zur Energiewende beitragen. Diese leisten einen erheblichen Beitrag zum schweizerischen Wirtschaftsstandort.

Die Hintergründe zu unseren Positionen zur Besteuerung von PV Anlagen sind unter <http://www.vese.ch/downloads/#steuern> dokumentiert. Für eine möglichst effiziente Behandlung unseres Anliegens konzentrieren wir uns nachfolgend ausschliesslich auf die punktuellen Änderungsvorschläge.

Gerne nehme ich zur Vernehmlassung der Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Stellung wie folgt:

## Stellungnahme Liegenschaftskostenverordnung

Wir begrüssen die revidierte Liegenschaftskostenverordnung, möchten aber gewisse Präzisierung zu den Bauteilen und Installationen vorschlagen. Investitionen in Bauteile und Installationen für rationellere oder erneuerbare Energienutzung, insbesondere Photovoltaikanlagen (PVA), sollen immer als Unterhaltskosten abgezogen werden können,

- (a) unabhängig von der Nutzung der gewonnenen Energie und
- (b) unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation.

Wir erachten die Präzisierung dieser Punkte als wichtig, weil damit Rechtssicherheit geschaffen und Abläufe vereinfacht werden können.

### 1. Art. 1, Abs. 1 – Nutzung der gewonnenen Energie (a)

Die in der Verordnung erwähnten „Bauteile und Installationen“ umfassen Sachen, welche zur Verwendung erneuerbarer Energien und/oder der effizienteren Nutzung von Energie dienen. Dabei soll keine Rolle spielen, ob die damit gewonnene Energie später von den Bauten auf dem Grundstück selbst genutzt wird (Eigenverbrauch) oder durch einen Dritten (z.B. Netzeinspeisung bei PVA).

Diese Gleichbehandlung zum Zeitpunkt der Investition ist wichtig für die Rechtssicherheit und volkswirtschaftlich sinnvoll und förderungswürdig.

Durch die Liegenschaftskostenverordnung sollen auch der Volkswirtschaft und dem Umweltschutz dienenden Massnahmen gefördert werden. Also Massnahmen, welche auch ausserhalb der Liegenschaft selbst Wirkung entfalten (dazu gehört etwa die Netzeinspeisung).

### 2. Art. 1, Abs. 1 – Sachenrechtliche Betrachtung (b)

Die steuerliche Begünstigung von Investitionen in die Gewinnung erneuerbarer Energien und die effizientere Nutzung soll nicht durch die juristische Qualifikation dominiert werden und so die gewünschte Wirkung zur Energiewende schmälern.

Gemäss Volksabstimmung und Beschlüssen im Parlament sollen Investitionen in Bauteile und Installationen (wie z.B. eine PVA) in jedem Fall steuerlich gefördert werden, unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation (Fahris, Bestandteil, Zugehör). So soll z.B. die Investition in eine PVA bei den Liegenschaftskosten als Unterhalt angerechnet werden können, egal ob es sich um eine Aufdach-, Indach-, freistehende oder Fassadenanlage handelt.

Dieser gesellschaftliche Wille zur Förderung der privaten Investitionen in die Gewinnung von erneuerbaren Energien (notabene zum Wohle der Allgemeinheit), sollte in der Verordnung auch klar zum Ausdruck gebracht werden. Durch eine explizite Formulierung könnten entsprechende Unsicherheiten ausgeräumt werden (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichtes Kt. Bern Dossier 100 2016 196)

### 3. Vorschlag Entwurf Art. 1, Abs. 1

Unsere Vorschläge könnten wie folgt formuliert werden (gelb):

<sup>1</sup> Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien, unabhängig von deren Verwendung durch die Bauten auf dem Grundstück selbst, beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen, unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation als Fahrnis, Bestandteil oder Zugehör, an bestehenden Gebäuden.

### 4. Art. 4 – Verteilung über mehrere Steuerperioden

Wir begrüssen die Möglichkeit, in Zukunft und bei negativem Reineinkommen Investitionen für Umweltschutz und Energiesparen über maximal drei Steuerperioden verteilen zu können.

### 5. MuKEN

Mit den Mustervorschriften der Kantone im Energiebereich (MuKEN) werden den Liegenschaftsbesitzern sinnvolle Auflagen hinsichtlich Energieverbrauch in Liegenschaften gemacht. Es ist unbedingt sicher zu stellen, dass solche verordneten Vorgaben dann auch steuerlich abgesetzt werden können. Wir erwarten, dass dies in der Praxis (siehe Punkte 1 und 2) von der Verwaltung auch entsprechend gehandhabt wird.

Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme sowie die wohlwollende Prüfung und die Berücksichtigung unserer Anträge. Für zusätzliche Informationen oder Fragen stehen wir Ihnen jederzeit gern zu Verfügung.

Mit freundlich sonnigen Grüssen

Lorenz Perincioli

Ingenieurbüro Energie + Umwelt

Zürich, 13. November 2017

ESTV  
Eidgenössische Steuerverwaltung  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Herrn Bundesrat  
Ueli Maurer



Schweizerische  
Energie-Stiftung  
Fondation Suisse  
de l'Énergie

Sihlquai 67  
8005 Zürich  
Tel. 044 275 21 21

info@energiestiftung.ch  
PC-Konto 80-3230-3

## **Stellungnahme zur Vernehmlassung Totalrevision der „Liegenschaftskostenverordnung“, neu „Grundstückskostenverordnung“**

---

Sehr geehrter Herr Maurer  
Sehr geehrte Damen und Herren

Gerne nehmen wir zur Vernehmlassung der Totalrevision der  
Liegenschaftskostenverordnung Stellung wie folgt:

Wir begrüßen die revidierte Liegenschaftskostenverordnung, möchten aber  
gewisse Präzisierungen zu den Bauteilen und Installationen vorschlagen.  
Investitionen in Bauteile und Installationen für rationellere oder erneuerbare  
Energienutzung, insbesondere Photovoltaikanlagen (PVA), sollen immer als  
Unterhaltskosten abgezogen werden können,

- (a) unabhängig von der Nutzung der gewonnenen Energie und
- (b) unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation.

Wir erachten die Präzisierung dieser Punkte als wichtig, weil damit  
Rechtssicherheit geschaffen wird und Abläufe vereinfacht werden können.

### **1. Art. 1, Abs. 1 – Nutzung der gewonnenen Energie (a)**

Die in der Verordnung erwähnten „Bauteile und Installationen“ umfassen  
Sachen, welche zur Verwendung erneuerbarer Energien und/oder der  
effizienteren Nutzung von Energie dienen. Dabei soll keine Rolle spielen, ob die  
damit gewonnene Energie später von den Bauten auf dem Grundstück selbst  
genutzt wird (Eigenverbrauch) oder durch einen Dritten (z.B. Netzeinspeisung  
bei PVA).

Diese Gleichbehandlung zum Zeitpunkt der Investition ist wichtig für die  
Rechtssicherheit und volkswirtschaftlich sinnvoll und förderungswürdig.

Durch die Liegenschaftskostenverordnung sollen auch der Volkswirtschaft und  
dem Umweltschutz dienenden Massnahmen gefördert werden. Also  
Massnahmen, welche auch ausserhalb der Liegenschaft selbst Wirkung  
entfalten (dazu gehört etwa die Netzeinspeisung).

## 2. Art. 1, Abs. 1 – Sachenrechtliche Betrachtung (b)

Die steuerliche Begünstigung von Investitionen in die Gewinnung erneuerbarer Energien und die effizientere Nutzung soll nicht durch die juristische Qualifikation dominiert werden und so die gewünschte Wirkung zur Energiewende schmälern.

Gemäss Volksabstimmung und Beschlüssen im Parlament sollen Investitionen in Bauteile und Installationen (wie z.B. eine PVA) in jedem Fall steuerlich gefördert werden, unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation (Fahrris, Bestandteil, Zugehör). So soll z.B. die Investition in eine PVA bei den Liegenschaftskosten als Unterhalt angerechnet werden können, egal ob es sich um eine Aufdach-, Indach-, freistehende oder Fassadenanlage handelt.

Dieser gesellschaftliche Wille zur Förderung der privaten Investitionen in die Gewinnung von erneuerbaren Energien (notabene zum Wohle der Allgemeinheit) sollte in der Verordnung auch klar zum Ausdruck gebracht werden. Durch eine explizite Formulierung könnten entsprechende Unsicherheiten ausgeräumt werden (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichtes Kt. Bern Dossier 100 2016 196)

## 3. Vorschlag Entwurf Art. 1, Abs. 1

Unsere Vorschläge könnten wie folgt formuliert werden (**gelb**):

<sup>1</sup> Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien, **unabhängig von deren Verwendung durch die Bauten auf dem Grundstück selbst, beitragen**. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen, **unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation als Fahrris, Bestandteil oder Zugehör**, an bestehenden Gebäuden.

## 4. Art. 4 – Verteilung über mehrere Steuerperioden

Wir begrüssen die Möglichkeit, in Zukunft und bei negativem Reineinkommen Investitionen für Umweltschutz und Energiesparen über maximal drei Steuerperioden verteilen zu können.

Wir bedanken uns für die wohlwollende Prüfung und die Berücksichtigung unserer Anträge. Für zusätzliche Informationen oder Fragen stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüssen



Felix Nipkow  
Projektleiter Strom & Erneuerbare  
felix.nipkow@energiestiftung.ch, 044 275 21 28

## Swissolar

Schweizerischer Fachverband für Sonnenenergie  
Association suisse des professionnels de l'énergie solaire  
Ass. svizzera dei professionisti dell'energia solare

Neugasse 6  
CH - 8005 Zürich  
T: +41 (0)44 250 88 33  
F: +41 (0)44 250 88 35  
www.swissolar.ch  
info@swissolar.ch  
Infoline 0848 00 01 04

ESTV

Eidgenössische Steuerverwaltung  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Datum Zürich, 15. November 2017  
Ihre Referenz  
Ansprechperson David Stickelberger  
044 250 88 34

## **Stellungnahme zur Vernehmlassung Totalrevision der „Liegenschaftskostenverordnung“, neu “Grundstückskostenverordnung”**

Sehr geehrte Damen und Herren

Besten Dank für die Möglichkeit zur Stellungnahme zur genannten Verordnungsänderung.

Wir begrüssen die revidierte Liegenschaftskostenverordnung, möchten aber gewisse Präzisierung zu den Bauteilen und Installationen vorschlagen. Investitionen in Bauteile und Installationen für rationellere oder erneuerbare Energienutzung, insbesondere Photovoltaikanlagen (PVA), sollen immer als Unterhaltskosten abgezogen werden können,

- a. unabhängig von der Nutzung der gewonnenen Energie und
- b. unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation.

Wir erachten die Präzisierung dieser Punkte als wichtig, weil damit Rechtssicherheit geschaffen und Abläufe vereinfacht werden können.

### **Art. 1, Abs. 1 - Nutzung der gewonnenen Energie (a)**

Die in der Verordnung erwähnten „Bauteile und Installationen“ umfassen Sachen, die zur Verwendung erneuerbarer Energien und/oder der effizienteren Nutzung von Energie dienen. Dabei soll keine Rolle spielen, ob die damit gewonnene Energie später von den Bauten auf dem Grundstück selbst genutzt wird (Eigenverbrauch) oder durch einen Dritten (z.B. Netzeinspeisung bei PVA).

Diese Gleichbehandlung zum Zeitpunkt der Investition ist wichtig für die Rechtssicherheit und volkswirtschaftlich sinnvoll und förderungswürdig.

Durch die Grundstückskostenverordnung sollen auch der Volkswirtschaft und dem Umweltschutz dienende Massnahmen gefördert werden. Also Massnahmen, die auch ausserhalb der Liegenschaft selbst Wirkung entfalten (dazu gehört etwa die Netzeinspeisung).

## **Art. 1, Abs. 1 - Sachenrechtliche Betrachtung (b)**

Die steuerliche Begünstigung von Investitionen in die Gewinnung erneuerbarer Energien und die effizientere Nutzung soll nicht durch die juristische Qualifikation dominiert werden und so die gewünschte Wirkung zur Energiewende schmälern.

Gemäss Volksabstimmung und Beschlüssen im Parlament sollen Investitionen in Bauteile und Installationen (wie z.B. eine PVA) in jedem Fall steuerlich gefördert werden, unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation (Fahrnis, Bestandteil, Zugehör). So soll z.B. die Investition in eine PVA bei den Liegenschaftskosten als Unterhalt angerechnet werden können, egal ob es sich um eine Aufdach-, Indach-, freistehende oder Fassadenanlage handelt.

Dieser gesellschaftliche Wille zur Förderung der privaten Investitionen in die Gewinnung von erneuerbaren Energien (notabene zum Wohle der Allgemeinheit), sollte in der Verordnung auch klar zum Ausdruck gebracht werden. Durch eine explizite Formulierung könnten entsprechende Unsicherheiten ausgeräumt werden (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichtes Kt. Bern Dossier 100 2016 196).

## **Formulierungsvorschlag Art. 1, Abs. 1**

Unsere Vorschläge könnten wie folgt formuliert werden:

*1 Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien, unabhängig von deren Verwendung durch die Bauten auf dem Grundstück selbst, beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen, unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation als Fahrnis, Bestandteil oder Zugehör, an bestehenden Gebäuden.*

## **MuKEN**

Mit den Mustervorschriften der Kantone im Energiebereich (MuKEN) werden den Liegenschaftsbesitzern sinnvolle Auflagen hinsichtlich Energieverbrauch in Liegenschaften gemacht. Es ist unbedingt sicher zu stellen, dass solche verordneten Vorgaben dann auch steuerlich abgesetzt werden können. Wir erwarten, dass dies in der Praxis (siehe Bemerkungen oben) von der Verwaltung auch entsprechend gehandhabt wird.

## **Abzugsfähigkeit von dezentralen Energiespeichern**

Wir stellen fest, dass der zunehmende Einsatz von Batteriespeichern in Kombination mit Photovoltaikanlagen steuerrechtlich zu Unsicherheiten führt. Deren Abzugsfähigkeit wird von den Kantonen offenbar sehr unterschiedlich beurteilt. Sie sind jedoch von grosser Bedeutung für eine zukünftige sichere und erneuerbare Energieversorgung, denn sie erlauben es dem Besitzer einer Photovoltaikanlage, seinen tagsüber überschüssigen Solarstrom am Abend und am Wochenende zu nutzen.

Wir regen deshalb zusätzlich folgende Änderung in der **Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien** (642.116.1) an

*Art. 1. Lit b, Abs. 4: Einbau von Wärmepumpen, Wärme-Kraft-Kopplungsanlagen und Anlagen zur Nutzung und Speicherung erneuerbarer Energien*

Wir bedanken uns für die wohlwollende Prüfung und die Berücksichtigung unserer Anträge. Für zusätzliche Informationen oder Fragen stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

SWISSOLAR



David Stichelberger  
Geschäftsleiter



schweizerischer ingenieur- und architektenverein  
société suisse des ingénieurs et des architectes  
società svizzera degli ingegneri e degli architetti  
swiss society of engineers and architects

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Herr Bundesrat Ueli Maurer

Luca Pirovino  
Verantwortlicher Energie  
luca.pirovino@sia.ch  
+41 44 283 15 87

Zürich, 23. Oktober 2017

## Stellungnahme Grundstückskostenverordnung

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Stellungnahme zur Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung.

Der SIA begrüsst die steuerliche Gleichbehandlung von Ersatzneubauten mit energetischen Gebäudesanierungen. Die vom Parlament beschlossene Gesetzesänderung wird grundsätzlich unterstützt. Bedauert wird, dass das Parlament als Bedingung für den steuerlichen Abzug keinen höheren energetischen Standard verlangt hat, was dazu führt, dass auch Ersatzneubauten gefördert werden, die nur den gesetzlichen Mindeststandard (MuKE) erfüllen.

Der SIA ist der Meinung, dass der vorliegende Entwurf der Verordnung die gesetzlichen Vorgaben gut umsetzt.

Im Detail werden folgende Präzisierungen zur Art. 3 (Definition von Ersatzneubau) gefordert:

- „innert 2 Jahren“ anstatt „innert angemessener Frist“  
Die Frist von 2 Jahren wird im erläuternden Bericht angegeben. Sie sollte auch in der Verordnung festgehalten werden.
- Begrenzung auf beheizte Gebäude anstatt auf gleichartige Nutzung  
Für die Definition des Ersatzneubaus ist es aus energetischer Sicht wichtiger, zwischen beheizten und unbeheizten Gebäuden zu unterscheiden, als zwischen Wohn- und Zweckbauten. Der SIA schlägt vor, anstatt die gleichartige Nutzung die Beheizung als massgebende Grösse zu verwenden. Ein vorbestehendes beheiztes Gebäude wäre somit abzugsberechtigt, auch wenn es sich um ein Gewerbegebäude handelt. Bei gemischt genutzten vorbestehenden Gebäuden sind die Rückbaukosten nur anteilmässig für den beheizten Teil abzugsberechtigt (gemäss Anteil Bruttogeschossfläche).

Bei Fragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüße



Adrian Altenburger  
Vizepräsident SIA und  
Präsident Fachrat Energie



Luca Pirovino  
Verantwortlicher Energie

Bern, 15. November 2017

## **Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung**

Sehr geehrter Herr Schneider  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken für die Möglichkeit zur Teilnahme an der Vernehmlassung an der Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung.

Der Schweizerische Mieterinnen- und Mieterverband hat sich klar negativ zu den neuen Steuererleichterungen für Liegenschaftsbesitzerinnen und –besitzer geäußert. Wir erachten die energetische Förderwirkung als sehr gering, den Vollzug als kompliziert und die Gefahr für kreative Steuervermeidung als hoch. Die Komplexität der Verordnungsänderung mit umfangreichen Abgrenzungsfragen bestätigt unsere Befürchtungen.

Die vorliegende Umsetzung der Gesetzesänderungen auf Verordnungsstufe ist aus Sicht des Schweizerischen Mieterinnen- und Mieterverband korrekt. Unser Verband wird genau beobachten, ob die Vorgaben eingehalten werden. In beiden Bereichen ist die Gefahr hoch, dass artfremde Kosten in Abzug gebracht werden. Und die Unterscheidung, welche Kosten über drei Jahre und jenen, die nur in einer Steuerperiode abgezogen werden können, wird zu einer Herausforderung für jede Steuerbehörde.

Freundliche Grüsse

**Schweizerischer Mieterinnen- und Mieterverband**

Carlo Sommaruga  
Präsident

Michael Töngi  
Generalsekretär

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Limmatstrasse 63

8005 Zürich

044 444 17 17

[www.vsei.ch](http://www.vsei.ch)

Zürich, 15. November 2017

Vernehmlassung: Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung

Sehr geehrte Damen und Herren

Im Namen des Verbands Schweizerischer Elektro-Installationsfirmen (VSEI) danken wir Ihnen für die Möglichkeit, zur im Zuge der Umsetzung des ersten Massnahmenpakets der Energiestrategie 2050 notwendigen Änderungen der Liegenschaftskostenverordnung Stellung nehmen zu können.

Der Verband Schweizerischer Elektro-Installationsfirmen (VSEI) ist die Berufsorganisation für rund 2'000 Elektro- und Telekommunikations-Installationsfirmen mit über 40'000 Mitarbeitenden. Die Elektro-Installationsbranche ist eine der grössten Ausbilderinnen im Bereich der handwerklichen Berufe in der Schweiz.

Der VSEI ist Mitglied von bauenschweiz – der Dachorganisation der Schweizer Bauwirtschaft. Wir unterstützen denn auch die von bauenschweiz eingereichte Stellungnahme und die dort formulierten Anträge.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung dieser Anliegen.

Freundliche Grüsse

Simon Hämmerli

Laura Kopp

Direktion

Direktion

VSEI

Verband Schweizerischer Elektro-Installationsfirmen

Verband unabhängiger Energieerzeuger  
VESE  
Aarberggasse 21  
3011 Bern

ESTV  
Eidgenössische Steuerverwaltung  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Bern, 9.11.2017

## **Stellungnahme zur Vernehmlassung Totalrevision der „Liegenschaftskostenverordnung“, neu “Grundstückskostenverordnung”**

Sehr geehrte Damen und Herren

Der Verband unabhängiger Energieerzeuger (VESE) vertritt rund 120 Solargenossenschaften, Unternehmen und private Anlageeigentümer, welche erneuerbaren Strom produzieren.

Wir unterstützen die Energiewende und eine effiziente, nachhaltige und auf einheimischen und erneuerbaren Quellen basierende Energieversorgung. Dazu gehört insbesondere auch die Stärkung von Industrien, Gewerbe- und Dienstleistungsbetrieben, welche zur Energiewende beitragen. Diese leisten einen erheblichen Beitrag zum Schweizerischen Wirtschaftsstandort.

Die Hintergründe zu unseren Positionen zur Besteuerung von PV Anlagen sind unter <http://www.vese.ch/downloads/#steuern> dokumentiert. Für eine möglichst effiziente Behandlung unseres Anliegens konzentrieren wir uns nachfolgend ausschliesslich auf die punktuellen Änderungsvorschläge.

Gerne nehmen wir zur Vernehmlassung der Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung Stellung wie folgt:

# Stellungnahme Liegenschaftskostenverordnung

Wir begrüßen die revidierte Liegenschaftskostenverordnung, möchten aber gewisse Präzisierung zu den Bauteilen und Installationen vorschlagen. Investitionen in Bauteile und Installationen für rationellere oder erneuerbare Energienutzung, insbesondere Photovoltaikanlagen (PVA), sollen immer als Unterhaltskosten abgezogen werden können,

- (a) unabhängig von der Nutzung der gewonnenen Energie und
- (b) unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation.

Wir erachten die Präzisierung dieser Punkte als wichtig, weil damit **Rechtssicherheit** geschaffen und Abläufe vereinfacht werden können.

## 1. Art. 1, Abs. 1 - Nutzung der gewonnenen Energie (a)

Die in der Verordnung erwähnten "Bauteile und Installationen" umfassen Sachen, welche zur Verwendung erneuerbarer Energien und/oder der effizienteren Nutzung von Energie dienen. Dabei soll keine Rolle spielen, ob die damit gewonnene Energie später von den Bauten auf dem Grundstück selbst genutzt wird (Eigenverbrauch) oder durch einen Dritten (z.B. Netzeinspeisung bei PVA).

Diese **Gleichbehandlung** zum Zeitpunkt der Investition ist wichtig für die Rechtssicherheit und volkswirtschaftlich sinnvoll und förderungswürdig.

Durch die Liegenschaftskostenverordnung sollen auch der Volkswirtschaft und dem Umweltschutz dienenden Massnahmen gefördert werden. Also Massnahmen, welche auch ausserhalb der Liegenschaft selbst Wirkung entfalten (dazu gehört etwa die Netzeinspeisung).

## 2. Art. 1, Abs. 1 - Sachenrechtliche Betrachtung (b)

Die steuerliche Begünstigung von Investitionen in die Gewinnung erneuerbarer Energien und die effizientere Nutzung soll nicht durch die juristische Qualifikation dominiert werden und so die gewünschte Wirkung zur Energiewende schmälern.

Gemäss Volksabstimmung und Beschlüssen im Parlament sollen Investitionen in Bauteile und Installationen (wie z.B. eine PVA) in jedem Fall steuerlich gefördert werden, unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation (Fahrnis, Bestandteil, Zugehör). So soll z.B. die Investition in eine PVA bei den Liegenschaftskosten als Unterhalt angerechnet werden können, egal ob es sich um eine Aufdach-, Indach-, freistehende oder Fassadenanlage handelt.

Dieser gesellschaftliche Wille zur Förderung der privaten Investitionen in die Gewinnung von erneuerbaren Energien (notabene zum Wohle der Allgemeinheit), sollte in der Verordnung auch klar zum Ausdruck gebracht werden. Durch eine explizite Formulierung könnten entsprechende Unsicherheiten ausgeräumt werden (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichtes Kt. Bern Dossier 100 2016 196)

### 3. Vorschlag Entwurf Art. 1, Abs. 1

Unsere Vorschläge könnten wie folgt formuliert werden (gelb):

<sup>1</sup> Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien, unabhängig von deren Verwendung durch die Bauten auf dem Grundstück selbst, beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen, unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation als Fahrnis, Bestandteil oder Zugehör, an bestehenden Gebäuden.

### 4. Art. 4 - Verteilung über mehrere Steuerperioden

Wir begrüssen die Möglichkeit, in Zukunft und bei negativem Reineinkommen Investitionen für Umweltschutz und Energiesparen über maximal drei Steuerperioden verteilen zu können.

### 5. Energiespeicher

Installationen für die Speicherung von erneuerbar produziertem Strom sollen steuerlich abzugsfähig sein.

### 6. MuKE n

Mit den Mustervorschriften der Kantone im Energiebereich (MuKE n) werden den Liegenschaftsbesitzern sinnvolle Auflagen hinsichtlich Energieverbrauch in Liegenschaften gemacht. Es ist unbedingt sicher zu stellen, dass solche verordneten Vorgaben dann auch steuerlich abgesetzt werden können. Wir erwarten, dass dies in der Praxis (siehe Punkte 1 und 2) von der Verwaltung auch entsprechend gehandhabt wird.

Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme sowie die wohlwollende Prüfung und die Berücksichtigung unserer Anträge. Für zusätzliche Informationen oder Fragen stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Raoul Knittel  
Geschäftsführer VESE



**WWF Schweiz**  
Elmar Grosse Ruse  
Hohlstrasse 110  
Postfach  
8010 Zürich

Tel.: +41 44 297 23 57  
Fax: +41 44 297 21 00  
Elmar.GrosseRuse@wwf.ch  
www.wwf.ch  
Spenden: PC 80-470-3

ESTV  
Eidgenössische Steuerverwaltung  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Zürich, 14. November 2017

## **Vernehmlassung Totalrevision der Liegenschaftskostenverordnung – Stellungnahme des WWF Schweiz**

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Einladung, an der Vernehmlassung Totalrevision der „Liegenschaftskostenverordnung“ teilzunehmen und unterbreiten Ihnen folgende Stellungnahme.

Wir begrüssen die revidierte Liegenschaftskostenverordnung, möchten aber gewisse Präzisierung zu den Bauteilen und Installationen vorschlagen. Investitionen in Bauteile und Installationen für rationellere oder erneuerbare Energienutzung, insbesondere Photovoltaikanlagen (PVA), sollen immer als Unterhaltskosten abgezogen werden können,

- (a) unabhängig von der Nutzung der gewonnenen Energie und
- (b) unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation.

Wir erachten die Präzisierung dieser Punkte als wichtig, weil damit **Rechtssicherheit** geschaffen und Abläufe vereinfacht werden können.

### **1. Art. 1, Abs. 1 - Nutzung der gewonnenen Energie (a)**

Die in der Verordnung erwähnten “Bauteile und Installationen” umfassen Sachen, welche zur Verwendung erneuerbarer Energien und/oder der effizienteren Nutzung von Energie dienen. Dabei soll keine Rolle spielen, ob die damit gewonnene Energie später von den Bauten auf dem Grundstück selbst genutzt wird (Eigenverbrauch) oder durch einen Dritten (z.B. Netzeinspeisung bei PVA).

Diese **Gleichbehandlung** zum Zeitpunkt der Investition ist wichtig für die Rechtssicherheit und volkswirtschaftlich sinnvoll und förderungswürdig.

Durch die Liegenschaftskostenverordnung sollen auch der Volkswirtschaft und dem Umweltschutz dienenden Massnahmen gefördert werden. Also Massnahmen, welche auch ausserhalb der Liegenschaft selbst Wirkung entfalten (dazu gehört etwa die Netzeinspeisung).

### **2. Art. 1, Abs. 1 - Sachenrechtliche Betrachtung (b)**

Die steuerliche Begünstigung von Investitionen in die Gewinnung erneuerbarer Energien und die effizientere Nutzung soll nicht durch die juristische Qualifikation dominiert werden und so die gewünschte Wirkung zur Energiewende schmälern.



Gemäss Volksabstimmung und Beschlüssen im Parlament sollen Investitionen in Bauteile und Installationen (wie z.B. eine PVA) in jedem Fall steuerlich gefördert werden, unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation (Fahnris, Bestandteil, Zugehör). So soll z.B. die Investition in eine PVA bei den Liegenschaftskosten als Unterhalt angerechnet werden können, egal ob es sich um eine Aufdach-, Indach-, freistehende oder Fassadenanlage handelt.

Dieser gesellschaftliche Wille zur Förderung der privaten Investitionen in die Gewinnung von erneuerbaren Energien (notabene zum Wohle der Allgemeinheit), sollte in der Verordnung auch klar zum Ausdruck gebracht werden. Durch eine explizite Formulierung könnten entsprechende Unsicherheiten ausgeräumt werden (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichtes Kt. Bern Dossier 100 2016 196).

### **3. Vorschlag Entwurf Art. 1, Abs. 1**

Unsere Vorschläge könnten wie folgt formuliert werden (gelb):

<sup>1</sup> Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien, unabhängig von deren Verwendung durch die Bauten auf dem Grundstück selbst, beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen, unabhängig von deren sachenrechtlichen Qualifikation als Fahnris, Bestandteil oder Zugehör, an bestehenden Gebäuden.

### **4. Art. 4 - Verteilung über mehrere Steuerperioden**

Wir begrüssen die Möglichkeit, in Zukunft und bei negativem Reineinkommen Investitionen für Umweltschutz und Energiesparen über maximal drei Steuerperioden verteilen zu können.

Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme sowie die wohlwollende Prüfung und die Berücksichtigung unserer Anträge. Für zusätzliche Informationen oder Fragen stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Ion Karagounis  
Leiter Departement Programm

Elmar Grosse Ruse  
Projektleiter Klima & Energie