

Regierungsrat

Rathaus / Barfüssergasse 24
4509 Solothurn
www.so.ch

Eidgenössisches Finanzdepartement
Herr Bundesrat Ueli Maurer
Bernerhof
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 andern 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

