

## **Liegenschaftssanierung und Steuerabzug – alter Wein in neuen Schläuchen?**

*Nachdem auf Bundesebene vor rund fünf Jahren die sog. Dumont-Praxis vom Gesetzgeber abgeschafft worden ist und zur steuerlichen Beurteilung von Liegenschaftskosten auf technische Kriterien abzustellen war, haben einige Kantone eine der damaligen Dumont-Praxis sehr ähnliche restriktive Praxis zur Verhinderung von steuerlich abzugsfähigem Liegenschaftsunterhalt eingeführt. Das Bundesgericht hat Streitfälle bisher zu Gunsten der Steuerbehörden entschieden.*

### **Abschaffung der Dumont-Praxis auf Druck der Politik**

Auf den 1. Januar 2010 wurde auf Bundesebene die sog. Dumont-Praxis aufgrund von Vorstössen im Eidgenössischen Parlament abgeschafft, wonach Liegenschaftsunterhalt während der ersten fünf Jahre nach dem Erwerb einer „vernachlässigten“ Liegenschaft steuerlich nicht zum Abzug zugelassen wurde. Gewisse Kantone wendeten die Dumont-Praxis bei den kantonalen Steuern ebenfalls an, während andere Kantone bei der Beurteilung der steuerlichen Abzugsfähigkeit vorwiegend auf technische Kriterien abstellten, und aus Sicht der Steuerpflichtigen mit der vorliegenden Thematik meist auch generell deutlich liberaler umgingen.

### **Steuerliche Unterscheidung zwischen Werterhalt und Wertvermehrung**

In den meisten Kantonen wird seither bei der Beurteilung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Liegenschaftskosten danach unterschieden, ob die entsprechenden Auslagen dem Werterhalt dienen, oder ob eine Wertvermehrung stattfindet. Bei den Einkommenssteuern können grundsätzlich nur die werterhaltenden Kosten zum Abzug gebracht werden (Ausnahmen bestehen in den Bereichen Energiesparen, Umwelt- und Denkmalschutz). Dabei geht es um Aufwendungen, die den Zustand der Liegenschaft bewahren, d.h. Kosten, die beim Ersatz eines Bauteils oder eines Gegenstandes durch einen gleichwertigen entstehen. Wenn also z.B. bei einer Renovation einer Küche deutlich hochwertigere Materialien und Geräte verwendet werden, wird steuerlich nur ein Teil der Kosten als werterhaltend qualifiziert.

Die kantonalen Steuerverwaltungen haben in umfangreichen Merkblättern die steuerlich abzugsfähigen Kosten umschrieben. Ebenso besteht eine reiche Gerichtspraxis, die viele Auslegungs- und Abgrenzungsfragen geklärt hat. Da die Unterscheidung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung im Einzelfall oft selbst für Immobilienfachleute nicht einfach ist, können in der Praxis bei umfangreichen Sanierungen vielmals pauschale Quoten mit den Steuerbehörden verhandelt wer-

den. Was schlussendlich als wertvermehrend eingestuft wird, kann bei einem späteren Liegenschaftsverkauf allenfalls noch bei der Grundstückgewinnsteuer geltend gemacht werden, sofern die entsprechenden Belege noch vorhanden sind.

### **Der „wirtschaftliche Neubau“ als Neuauflage der Dumont-Praxis?**

In der letzten Zeit mehrten sich die Fälle, wo gewisse kantonale Steuerverwaltungen den Liegenschaftsunterhalt bei umfangreichen Sanierungen nicht zum Abzug zugelassen haben. Diesen Fällen ist gemeinsam, dass sie unter den Titel „wirtschaftlicher Neubau“ qualifiziert wurden, was bedeutet, dass die entsprechenden Aufwendungen steuerlich als Anlagekosten qualifiziert und bei den Einkommenssteuern somit nicht zum Abzug zugelassen wurden.

Wann liegt nun ein „wirtschaftlicher Neubau“ vor? Gemäss den einschlägigen Ausführungen der diese Praxis anwendenden Kantone geht es um Fälle von Liegenschaften, die derart weitgehend saniert werden, dass die Sanierung bei einer wirtschaftlichen Gesamtbetrachtung aller Massnahmen einem Neubau gleichkommt. Hierbei geht es einmal um Fälle, wo mehrere Fassaden eingerissen und neu erstellt werden. Ebenfalls heikel wird es, wenn eine Liegenschaft ausgehöhlt wird, und die Einteilung des Innenraums neu gestaltet wird. Und gemäss der neueren Rechtsprechung kann auch die Relation der Sanierungskosten im Vergleich zum Kaufpreis der Liegenschaft ein Indiz dafür sein, dass der Standard der Liegenschaft deutlich angehoben worden ist, und nicht mehr von einer eigentlichen Renovation gesprochen werden kann. Es geht mithin um eine Gesamtbetrachtung aller Aspekte des einzelnen Falles, was der Rechtssicherheit nicht unbedingt zuträglich ist.

Das Bundesgericht hatte mehrere derartige Fälle zu beurteilen, wobei jeweils die Ansicht der betreffenden kantonalen Steuerverwaltung bestätigt wurde, d.h. den Steuerpflichtigen wurden entsprechende Steuerabzüge infolge des Vorliegens eines „wirtschaftlichen Neubaus“ verwehrt. Das Gericht hielt dabei fest, dass eine Totalsanierung, welche praktisch einem Neubau gleichkomme, aus steuerlicher Sicht eine „Herstellung“ sei, weshalb die damit verbundenen Kosten einkommenssteuerlich nicht absetzbar seien. Die Auswirkungen dieser höchstrichterlichen Rechtsprechung sind zum heutigen Zeitpunkt noch kaum abschätzbar. Die Situation ist derjenigen zur Zeit der Dumont-Praxis nicht unähnlich. Schlussendlich kommt es also nicht zuletzt auf die Umsetzung durch die einzelnen Kantone an.

### **Fazit**

Für Privatpersonen weist der Bereich des steuerlich abzugsfähigen Liegenschaftsunterhalts einen nicht zu unterschätzenden Steuerplanungsspielraum auf. Gerade bei grösseren Sanierungsarbeiten kann durch ein geschicktes Vorgehen eine deutliche Steuerersparnis resultieren. Aufgrund der neueren Praxis in gewissen Kantonen sind bei Totalsanierungen jedoch entsprechende vorgängige Abklärungen zu empfehlen, damit im Nachhinein nicht böse steuerliche Überraschungen drohen.

Basel, den 21. Mai 2015 / Dr. Mischa Salathé