



Urs Clement

dipl. Steuerexperte,
dipl. Wirtschaftsprüfer
REVISCON Schweiz AG,
Zürich und Bülach
www.reviscon.ch



Nadine Schönenberger

lic. iur., Steuerexpertin
REVISCON Schweiz AG,
Zürich und Bülach
www.reviscon.ch

Abschaffung der Dumont-Praxis – Auswirkungen

Mit der Abschaffung der Dumont-Praxis hat eine Praxis ihre Gültigkeit verloren, welche sowohl auf Bundesebene wie auch auf kantonaler Ebene jahrzehntelang angewendet und fast ebenso lange kritisiert worden ist. Was die Praxis in der Vergangenheit bedeutete und wie die Zukunft ohne Dumont-Praxis aussehen wird, soll in den nachstehenden Ausführungen dargelegt werden.

Entstehungsgeschichte und Hintergrund der sog. Dumont-Praxis

Mit seinem Urteil vom 15. Juni 1973 (BGE 99 Ib 362ff.), welches zu einer Praxisänderung im Bereich der Abzugsfähigkeit von Liegenschaftsunterhaltskosten führte, hat das Bundesgericht die sog. Dumont-Praxis¹ eingeführt. Vor dem Dumont-Entscheid wurde der Liegenschaftsunterhalt rein technisch betrachtet, mit dem neuen Urteil trat die subjektiv-wirtschaftliche Betrachtungsweise in den Vordergrund.

Das Bundesgericht liess mit der Einführung der Dumont-Praxis den Abzug von Sanierungskosten innerhalb der ersten fünf Jahre nach dem Erwerb einer vernachlässigten Liegenschaft grundsätzlich nicht mehr zu. Die entsprechenden Kosten wurden als anschaffungsnaher Aufwand qualifiziert, was aus steuerlicher Sicht mit einer Wertvermehrung des Grundstücks gleichgesetzt wurde. Hintergrund dieser Auffassung war die Schaffung einer Rechtsgleichheit zwischen einem neuen Eigentümer, der eine vernachlässigte Liegenschaft zu einem tieferen Preis erwerben konnte, und jenem neuen Eigentümer, der eine bereits renovierte Liegen-

schaft zu einem entsprechend höheren Preis kaufte.

Jahrelang wurde diese Auffassung insofern kritisiert, dass der neue Eigentümer einer vernachlässigten Liegenschaft gegenüber dem früheren Eigentümer steuerlich benachteiligt werde: Der alte Eigentümer hätte jeglichen werterhaltenden Aufwand steuerlich abziehen können, während dies dem neuen Eigentümer in den ersten fünf Jahren ab dem Kaufzeitpunkt verwehrt werde. Ferner sei die bundesgerichtliche Auffassung auch aus volkswirtschaftlicher Sicht nicht sinnvoll.

Trotz Kritik wurde die Dumont-Praxis auch auf kantonaler Ebene angewandt. Lediglich die Kantone BL, SH und TG verzichteten, zumindest teilweise, auf deren Umsetzung auf kantonaler Ebene.

Erst in den späten 90er-Jahren wurde die geltende Praxis aufgrund der immer lauter werdenden Kritik dahingehend gelockert, dass übliche und periodisch anfallende Renovationsarbeiten einer «normal» unterhaltenen Liegenschaft auch innerhalb der ersten fünf Jahre nach dem Erwerb zum Abzug zugelassen wurden. Das Hauptaugenmerk wurde somit insbesondere auf offen-

sichtlich vernachlässigte Liegenschaften gelegt, bei welchen grundsätzlich jegliche Arbeiten zu einer Verbesserung des ursprünglichen Zustandes führten und somit wertvermehrender Natur waren. Durch diese Modifizierung der bisherigen Praxis entstand eine zusätzliche Diskussion darüber, wann eine Liegenschaft als vernachlässigt zu betrachten war. Trotz Modifizierung der geltenden Praxis sahen viele Käufer davon ab, eine ältere Liegenschaft zu erwerben und diese vollumfänglich zu sanieren, was zum Teil zum völligen Verfall solcher Liegenschaften führte. Ein neuer Eigentümer wollte verständlicherweise in steuerlicher Hinsicht nicht dafür bestraft werden, dass der vorherige Eigentümer den meist dringend notwendigen, grösseren Unterhalt unterlassen hatte.

Vier Jahre bis zum endgültigen Beschluss zur Abschaffung

Der 4. Oktober 2004 war der Startschuss für die Abschaffung der Dumont-Praxis, obwohl zu jenem Zeitpunkt lediglich eine Einschränkung der geltenden Praxis verlangt wurde. Die mit der

Ausarbeitung einer Vorlage für die parlamentarische Initiative betraute Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (WAK-N) tendierte rasch in Richtung einer vollständigen Abschaffung der Dumont-Praxis auf Bundesebene. Am 20. Februar 2007 wurde der entsprechende Bericht genehmigt und ein Vernehmlassungsverfahren eingeleitet. Gemäss Bericht hätte den Kantonen ein Wahlrecht verbleiben sollen. Am 7. November 2007 sprach sich jedoch der Bundesrat in Form einer Stellungnahme zum Bericht der WAK-N für eine generelle Abschaffung, auch auf kantonaler Ebene, aus. Er machte steuersystematische Gründe geltend, indem eine Harmonisierung bei den Einkommenssteuern nur durch eine Abschaffung auch auf kantonaler Ebene erreicht werden könne. Ein knappes Jahr später, am 3. Oktober 2008, wurden im Parlament entsprechende Gesetzesänderungen (Art. 32 Abs. 2 DGB und Art. 9 Abs. 3 StHG) zur generellen Abschaffung der Dumont-Praxis verabschiedet.

Bundesratsbeschlüsse vom 25. März 2009 – Weitere Änderungen

Die Referendumsfrist lief am 22. Januar 2009 unbenutzt ab, weshalb der Bundesrat am 25. März 2009 die Inkraftsetzung per 1. Januar 2010 beschlossen hat. Die Kantone haben zwei Jahre Zeit, ihre Gesetze entsprechend anzupassen, sodass spätestens in der Steuerperiode 2012 die Dumont-Praxis in der ganzen Schweiz abgeschafft sein wird.

Ebenfalls am 25. März 2009 hat der Bundesrat beschlossen, den Artikel 8 der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer per 1.1.2010 aufzuheben. Damit können Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, neu bereits im ersten Jahr nach der Anschaffung einer Liegenschaft einkommenssteuerlich voll abgezogen werden.

Exkurs Kanton Zürich

Im Kanton Zürich ist eine Gesetzesänderung per 1.1.2010 bzw. die Einführung der neuen Praxis mit Gültigkeit ab 1.1.2010 geplant. Die seitens des Bundesrates verfügte Verordnungsänderung i.S. Energiespar- und Umweltschutzinvestitionen wird eine Änderung des Merkblattes des Kantons Zürich über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften vom 31. August 2006 zur Folge haben. Das Merkblatt dürfte ebenfalls per 1.1.2010 geändert werden.

Auswirkungen der Abschaffung

Trotz Abschaffung der Dumont-Praxis wird eine Unsicherheit in Bezug auf die Abzugsmöglichkeit von Liegenschaftsunterhaltskosten bestehen bleiben. Am Grundsatz, dass bei der Einkommenssteuer lediglich werterhaltende Massnahmen zum Abzug zugelassen werden, ändert auch die Abschaffung der Dumont-Praxis nichts. Die Beurteilung, ob eine Arbeit werterhaltender oder wertvermehrender Natur ist, wird nach wie vor im Ermessen der Kantone bzw. der Einschätzungsbehörde liegen. Klar ist somit lediglich, dass der neue Eigentümer einer vernachlässigten Liegenschaft zukünftig den üblichen periodischen Unterhalt einer Liegenschaft auch innerhalb der ersten fünf Jahre nach dem Erwerb steuermindernd geltend machen kann. Sollte der neue Eigentümer eine vernachlässigte ältere Liegenschaft jedoch umfassend sanieren, muss nach wie vor damit gerechnet werden, dass gewisse Kosten als wertvermehrend qualifiziert werden und somit – wie bisher – nicht in vollem Umfang abgezogen werden können. Diese sog. wertvermehrenden Investitionen können dann im Rahmen eines späteren Verkaufs der Liegenschaft bei der Grundstückgewinnsteuer (GgwSt) angerechnet werden.² Die Einführung des vollen Abzuges für energiesparende und dem Umweltschutz dienende Investitionen bereits im ersten Jahr nach Erwerb einer Liegenschaft (ab 1.1.2010 für die direkte Bundessteuer) hat zur Folge, dass Investitionen in erneuerbare Energien resp. Massnahmen zur rationellen Energieverwendung inskünftig nach Erwerb einer Liegenschaft umgehend an die Hand genommen und entsprechend einkommenssteuerlich voll abgezogen werden können.

→ Empfehlung

Neuen Hauseigentümern einer allenfalls als vernachlässigt geltenden Liegenschaft, welche in den nächsten zwei Jahren Sanierungen in grösserem Umfang planen, wird empfohlen, sich vor der konkreten Umsetzung ihrer Pläne zu erkundigen, wie weit die Abschaffung der Dumont-Praxis im entsprechenden Kanton bereits umgesetzt ist oder ob allenfalls bereits in der Übergangsphase ein über den ordentlichen Unterhaltsabzug hinausgehender Liegenschaftenaufwand einkommenssteuerwirksam zugelassen wird.

Diese Abklärungen sollten ebenfalls von jenen Hauseigentümern vorgenommen werden, welche nach dem Erwerb einer Liegenschaft gedenken, Investitionen in energiesparende oder dem Umweltschutz dienende Massnahmen vorzunehmen.



Fazit

Die Abschaffung der Dumont-Praxis ist sowohl aus steuersystematischer Sicht wie auch unter dem Gesichtspunkt der Rechtsgleichheit zu begrüssen. Die Differenzierung zwischen werterhaltenden Kosten und wertvermehrenden Investitionen gilt es jedoch – da die steuerlichen Konsequenzen unterschiedlich sind – nach wie vor zu beachten. Ob das Veranlagungsverfahren in Bezug auf die steuerliche Qualifikation von Liegenschaftskosten einfacher wird, kann an dieser Stelle offengelassen werden.

Wünschenswert wäre, dass die Kantone die zweijährige Frist zur Umsetzung des neuen Gesetzes nutzen, um die verschiedenen kantonalen Regelungen des zum Abzug zugelassenen Liegenschaftskostenanteils im Hinblick auf eine einheitlichere und anwenderfreundlichere Praxis zu überarbeiten.

Die Einführung des vollen Abzuges für energiesparende und dem Umweltschutz dienende Investitionen bereits im ersten Jahr nach Erwerb einer Liegenschaft ist ein konsequenter und wichtiger Schritt im Zusammenhang mit der Abschaffung der Dumont-Praxis. Damit wird – zumindest auf Bundesebene – dem allgemeinen Postulat nach Förderung erneuerbarer Energien resp. Massnahmen zur rationellen Energieverwendung nachhaltiger Vorschub geleistet. Es ist zu hoffen, dass sämtliche Kantone diesen Passus ebenfalls in ihre kantonalen Bestimmungen übernehmen. ■

¹ Name nach dem damals unterlegenen Kläger entstanden.

² Da es sich bei der GgwSt um eine rein kantonale resp. kommunale Steuer handelt, würde sich eine allfällige spätere Berücksichtigung von wertvermehrenden Investitionen durch die GgwSt nur auf dieser Stueberebene auswirken; bei der direkten Bundessteuer können deshalb ausschliesslich werterhaltende Aufwendungen steuerlich abgezogen werden.