04.457

Pa. Iv. Müller Philipp
Einschränkung der Dumont-Praxis

**Vorentwurf und erläuternder Bericht der Kommission für Wirtschaft
und Abgaben des Nationalrates**

vom 20. Februar 2007

Übersicht

Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung (der so genannten «Dumont-Praxis») kann, wer eine vernachlässigte Liegenschaft erwirbt und vom früheren Eigentümer unterlassene Unterhaltsarbeiten während der ersten fünf Jahre seit dem Erwerb ausführt, deren Kosten steuerlich nicht in Abzug bringen.

Im Rahmen einer von Nationalrat Philipp Müller eingereichten parlamentarischen Initiative, der gemäss parlamentarischem Verfahren Folge gegeben wurde, beantragt die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates mit 13 zu 12 Stimmen, die Dumont-Praxis bei der direkten Bundessteuer abzuschaffen. Was die kantonalen Einkommenssteuern anbelangt, sollen die Kantone die Möglichkeit haben, die Dumont-Praxis aufzuheben.

Bericht

1 Entstehungsgeschichte

Bei Liegenschaften des Privatvermögens können vom steuerbaren Einkommen die Unterhaltskosten in Abzug gebracht werden (Art. 32 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG] und Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG]). Dieser allgemeine Grundsatz wird mit der als « Dumont-Praxis » bezeichneten bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. unten Ziff. 2.1.3) eingeschränkt. Demnach kann jemand, der eine vernachlässigte Liegenschaft erwirbt und vom früheren Eigentümer unterlassene Unterhaltsarbeiten während der ersten fünf Jahre seit dem Erwerb ausführt, die daraus resultierenden Kosten nicht in Abzug bringen. Er kann jedoch die Aufwendungen für Unterhaltsarbeiten steuerlich in Abzug bringen, die eine während der „Dumont-Frist“ eingetretene Entwertung ausgleichen sollen.

Am 4. Oktober 2004 verlangte Nationalrat Philipp Müller mit einer parlamentarischen Initiative (PaIv) eine Einschränkung der Dumont-Praxis. Dabei soll einerseits die bisherige Frist von fünf Jahren auf zwei Jahre reduziert werden. Andererseits soll eine Liegenschaft nur dann als vernachlässigt gelten, wenn die Unterhaltsarbeiten in den ersten zwei Jahren mehr als 20 Prozent des Erwerbspreises betragen. Diese Regelung soll sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die kantonalen Steuern gelten, wobei die Kantone die Möglichkeit haben sollen, auf die Dumont-Praxis zu verzichten und nach der objektiv-technischen Betrachtungsweise zu verfahren (vgl. Ziff. 2.1.3).

An der Sitzung vom 9. Mai 2005 prüfte die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (WAK-N) die parlamentarische Initiative gestützt auf Art. 109 Abs. 2 des Parlamentsgesetzes (ParlG) und beschloss, dieser mit 15 zu 9 Stimmen Folge zu geben. Die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates (WAK-S) stimmte an ihrer Sitzung vom 16. August 2005 gemäss Art. 109 Abs. 3 ParlG diesem Entscheid mit 8 zu 2 Stimmen zu.

An den Diskussionen in den beiden Kommissionen wurde betont, dass die Initiative zwar in die richtige Richtung gehe, dass aber in Bezug auf die genaue Ausgestaltung des Gesetzesentwurfes sämtliche Optionen offen gehalten werden müssten. So seien bei der Erarbeitung der Vorlage neben den Vorschlägen der Initiative weitere Möglichkeiten zur Einschränkung der Dumont-Praxis oder gar deren gänzliche Aufhebung ernsthaft in Betracht zu ziehen.

Die gemäss Art. 111 ParlG mit der Ausarbeitung einer Vorlage beauftragte WAK-N fasste an ihrer Sitzung vom 2. Mai 2006 folgende Grundsatzentscheide, von denen ausgehend die Verwaltung einen Gesetzestext auszuarbeiten hatte:

- Abschaffung der Dumont-Praxis im Bundesrecht;
- Möglichkeit für die Kantone, auch bei der kantonalen Einkommenssteuer auf die Anwendung der Dumont-Praxis zu verzichten.

An der Sitzung vom 28. November 2006 prüfte die Kommission den von der Verwaltung ausgearbeiteten Gesetzestext und stimmte ihm mit 13 zu 12 Stimmen

zu. Anlässlich ihrer Sitzung vom 20. Februar 2007 hat die Kommission den vorliegenden Bericht genehmigt und beschlossen, ein Vernehmlassungsverfahren durchzuführen.

2 Grundzüge der Vorlage

2.1 Geltendes Recht

2.1.1 Gesetzliche Bestimmungen

Nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten abgezogen werden (Art. 32 Abs. 2 DBG). Nicht abzugsfähig sind jedoch die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 34 Bst. d DBG). Die vom Bundesgericht noch unter der Geltung des Bundesbeschlusses über die direkte Bundessteuer (BdBSt; AS 56 1947) festgelegte Dumont-Praxis hat durch die Einführung des DBG keine Änderungen erfahren.

Das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) erwähnt in Artikel 9 Absatz 1, dass von den steuerbaren Einkünften die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen abgezogen werden können. Artikel 9 Absatz 3 StHG bestimmt sodann bezüglich der Grundstücke im Privatvermögen, dass die Kantone Abzüge für Umweltschutz, Energiesparen und Denkmalpflege vorsehen können. Artikel 9 Absatz 4 StHG hält schliesslich fest, dass andere Abzüge nicht zulässig sind. Daraus ergibt sich gemäss Bundesgerichtsentscheid vom 2. Februar 2005, dass der Begriff der Unterhaltskosten im kantonalen Recht nicht anders ausgelegt werden darf als auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer und die Kantone in diesem Bereich keinen Freiraum haben (BGE 2A.480/2004 Erwägung 3.3).

2.1.2 Verordnung des Bundesrates

Die Verordnung des Bundesrates vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer legt in Artikel 1 Absatz 1 fest, dass im Sinne der Dumont-Praxis folgende Aufwendungen nicht abzugsfähig sind: die Kosten, die ein Steuerpflichtiger zur Instandstellung einer neuerworbenen, vom bisherigen Eigentümer vernachlässigten Liegenschaft in den ersten fünf Jahren aufwenden muss.

2.1.3 Bundesgerichtspraxis

Im "Dumont-Urteil" vom 15. Juni 1973 (BGE 99 Ib 362ff.) nahm das Bundesgericht eine Praxisänderung zum damaligen Unterhaltskostenabzug vor. Hatte es zuvor den Unterhaltskostenabzug immer dann gewährt, wenn es sich um Unterhalt im technischen Sinn handelte, so wechselte es mit diesem Urteil zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Ausschlaggebend für diese Praxisänderung war die Erkenntnis, dass nur so die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen richtig erfasst wird. Ausgehend davon werden Kosten für Unterhaltsarbeiten, die unmittelbar nach dem Grundstückerwerb vorgenommen werden, als

anschaffungsnahe Aufwand qualifiziert, der den Wert des Grundstücks im Vergleich zum Zeitpunkt des Erwerbs vermehrt (Instandstellungskosten). Daher sind Kosten von Unterhaltsarbeiten, die unmittelbar nach dem Grundstückerwerb vorgenommen werden, in der Regel steuerlich nicht mehr abzugsfähig. Als "unmittelbar" gilt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ein Zeitraum von fünf Jahren ab Erwerb der Liegenschaft. Abziehbar bleiben jene Kosten, die für die Beseitigung von Schäden notwendig sind, die seit dem Erwerb eingetreten sind (Instandhaltungskosten).

Das Bundesgericht begründete diese zeitliche Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Unterhaltskosten mit verfassungsrechtlichen Überlegungen zum Gebot der Rechtsgleichheit. Es wies darauf hin, dass durch die Praxisänderung Rechtsgleichheit hergestellt wird zwischen derjenigen Person, die eine Liegenschaft in schlechtem Zustand und zu einem entsprechend tiefen Preis kauft, und jener, die eine Liegenschaft nach der Renovation durch den früheren Eigentümer zu einem entsprechend höheren Preis erwirbt.

Das Bundesgericht hat diese Rechtsprechung 1977 (in: BGE 103 Ib 197 ff.) und auch später ausdrücklich bestätigt. In seinem Urteil vom 24. April 1997 (BGE 123 II 218 ff.) hat es sodann diese Praxis präzisiert und eingeschränkt: Es ist zu unterscheiden zwischen vernachlässigten und gut erhaltenen Liegenschaften. Bei den vernachlässigten Liegenschaften können ausser den Betriebskosten nur die Instandhaltungskosten vom rohen Einkommen abgezogen werden, bei den gut erhaltenen Liegenschaften zusätzlich auch allfällige Instandstellungskosten (z.B. der Ersatz der Heizung oder der Einbau eines neuen Badezimmers).

Beispiel für Steuerabzug mit/ohne Dumont-Praxis:

Eine im Unterhalt vernachlässigte Liegenschaft wird samt Umschwung für CHF 500'000 erworben. Ein Jahr nach dem Erwerb fällt bei einem Sturm ein grosser Baum auf das Dach. Die Kosten für die Behebung des Schadens werden auf CHF 15'000 geschätzt. In den ersten beiden Jahren nach dem Erwerb lässt der neue Eigentümer neben der Behebung des Dachschadens die Liegenschaft für CHF 200'000 wieder in den ursprünglichen Zustand versetzen (es wird der Einfachheit halber angenommen, dass für diesen Teil keine Mehrwerte gegenüber dem ursprünglichen Zustand entstanden sind). Gleichzeitig realisiert er einen Anbau mit einer Zweitwohnung, der auf CHF 280'000 zu stehen kommt.

Steuerliche Behandlung:

a) nach der „objektiv-technischen Betrachtungsweise“ (d.h. ohne Anwendung der Dumont-Praxis):

Unterhaltskosten

Behebung des Sturmschadens CHF 15'000

Unterhaltskosten an der vernachlässigten Liegenschaft

CHF 200'000

Vom Einkommen abziehbar:

CHF 215'000

Investitionskosten

Kosten für Anbau Zweitwohnung

(vom Einkommen nicht abziehbar)

CHF 280'000

b) nach der „wirtschaftlichen Betrachtungsweise“ (Dumont-Praxis):

Unterhaltskosten:

Kosten zur Behebung des Sturmschadens

(vom Einkommen abziehbar)

CHF 15'000

Investitionskosten:

Unterhaltskosten an der ver-

nachlässigten Liegenschaft

CHF 200'000

Kosten für Anbau Zweitwohnung

CHF 280'000

(vom Einkommen nicht abziehbar)

CHF 480'000

2.1.4 Kantonale Dumont-Praxen

Die Handhabung ist gemäss der Zusammenstellung über die Anwendung der Dumont-Praxis in den Kantonen (Anhang) recht unterschiedlich. Geht man bei der Spalte „Grundsätzliche Anwendung der Dumont-Praxis“ die Unterspalte „Kanton“ durch, fällt auf, dass folgende Kantone bezüglich der kantonalen Einkommenssteuer die Dumont-Praxis nicht anwenden: BL, SH und TG. Der Spalte über die Definition der „vernachlässigten“ Liegenschaft kann entnommen werden, dass mehrere Kantone dann von einer vernachlässigten Liegenschaft ausgehen, wenn diese folgende Kriterien kumulativ erfüllt:

- ein bestimmtes Alter (15, 20 oder 30 Jahre);
- ein Überschreiten des Verhältnisses der Instandstellungskosten zum Erwerbspreis (7 Kantone) oder zum amtlichen Wert (Kanton AR).

2.2 Vorschläge der Kommission

Mit 13 zu 12 Stimmen beantragt die Kommission eine Änderung der entsprechenden Bundesgesetze. Nachstehend sind die Positionen der Mehrheit und der Minderheit aufgeführt.

2.2.1 Antrag der Mehrheit

Die Mehrheit beantragt, bei der direkten Bundessteuer die Dumont-Praxis aufzuheben. Dies bedeutet, dass die für die Instandstellung einer Liegenschaft

aufgewendeten Kosten sofort nach dem Erwerb in Abzug gebracht werden können, unabhängig davon, ob der Liegenschaftsunterhalt vernachlässigt wurde oder nicht. Bei den kantonalen Steuern beantragt die Mehrheit, die Kantone selbst entscheiden zu lassen, ob sie die Dumont-Praxis aufgeben oder beibehalten wollen.

Aus folgenden Gründen will die Mehrheit die Dumont-Praxis zumindest bei der direkten Bundessteuer abschaffen:

1. Die Dumont-Praxis ist bei den Steuerpflichtigen zu Recht schon immer auf Unverständnis gestossen. Es ist schwierig zu verstehen, weshalb einem Alteigentümer das Recht gewährt wird, die Unterhaltskosten seiner Liegenschaft uneingeschränkt abzuziehen, während dies dem Neueigentümer in den ersten fünf Jahren nach dem Wohneigentumserwerb nicht in gleichem Masse zusteht. Wenn eine Liegenschaft vom vormaligen Eigentümer zum Beispiel aus Geldmangel nicht unterhalten wurde und es deshalb umfangreicher Instandstellungsarbeiten bedarf, kann der Neuerwerber aufgrund der Dumont-Praxis diese Arbeit während fünf Jahren nicht oder zumindest nicht mit der gleichen steuerlichen Behandlung, wie sie dem Alteigentümer zuteil wird, ausführen. Diese Ungleichbehandlung lässt sich nicht rechtfertigen und muss deshalb abgeschafft werden.

2. Die Dumont-Praxis ist ein bedeutendes Hindernis für den Steuerpflichtigen, der eine renovationsbedürftige Altliegenschaft erwerben will. Die Abkehr von der Dumont-Praxis ist deshalb als Massnahme zur Wohneigentumsförderung zu verstehen. Diese Abschaffung kommt ausschliesslich den Neueigentümern zugute und bildet deshalb einen Beitrag zur Umsetzung des Verfassungsauftrags der Wohneigentumsförderung (Art. 108 Abs. 1 BV).

3. Mit der Abschaffung der Dumont-Praxis fällt das steuertechnische Motiv, – notwendige – Renovationsarbeiten hinauszuschieben, weg, womit ein Beitrag zum Erhalt des Immobilienparks geleistet wird. Es kann nicht im Interesse von Bund und Kantonen sein, dass allein aus steuerlichen Gründen sanierungsbedürftige Liegenschaften nicht rasch möglichst renoviert werden. Der Verzicht auf die Dumont-Praxis hat zudem positive Auswirkungen auf die Bauwirtschaft, weil damit in dieser Branche die Aufträge angekurbelt werden.

4. Die Abschaffung der Dumont-Praxis bringt wesentliche administrative Vereinfachungen mit sich. Die Verwaltung und der Steuerpflichtige müssen nämlich nicht mehr die schwierige Abklärung vornehmen, ob es sich bei bestimmten Unterhaltsarbeiten um periodisch anfallende Unterhaltsarbeiten handelt oder um Nachholarbeiten wegen versäumten Unterhalts durch den vormaligen Eigentümer. Verwaltung und Eigentümer müssen nur noch abklären, ob es sich um werterhaltende oder wertvermehrnde Arbeiten handelt.

5. Das Argument, dass mit der Abschaffung der Dumont-Praxis eine Ungleichbehandlung zwischen zwei Neueigentümer-Kategorien geschaffen würde, nämlich den Erwerbern von neuen oder gut erhaltenen Liegenschaften einerseits und den Erwerbern von vernachlässigten Liegenschaften andererseits, erachtet die Mehrheit nicht als ausschlaggebend.

a. Zum einen gilt es gemäss der Mehrheit zu beachten, dass der Erwerber eines schlecht erhaltenen Objekts – im Gegensatz zum andern oben erwähnten Neueigentümer – ein finanzielles Risiko eingeht, da er im Zeitpunkt des

Liegenschaftserwerbs nicht weiss, wie umfangreich die erforderlichen Renovationsarbeiten sein werden; der mit der Abzugsfähigkeit der Unterhaltskosten gewährte steuerliche Vorteil stellt demnach eine gerechte Risikoanerkennung dar.

b. Zum andern wird im Fall des Verzichts der Kantone auf die Dumont-Praxis die behauptete Ungleichbehandlung zwischen den beiden Neueigentümern wegen der kantonalen Grundstücksgewinnsteuer stark relativiert. Künftig kann der Erwerber eines vom früheren Eigentümer vernachlässigten Objektes die anfallenden Instandstellungskosten zwar voll in Abzug bringen, diese Kosten gelten dann aber auch bei der Grundstücksgewinnsteuer als werterhaltend. Daher erhöhen sie den Gestehungskostenwert nicht und führen somit zu höheren Grundstücksgewinnsteuern.

c. Schliesslich muss vor allem dem Argument der angeblichen Verfassungswidrigkeit entgegengehalten werden, dass der Verzicht auf die Dumont-Praxis vollkommen im Einklang mit dem Verfassungsauftrag steht, welcher in Art. 108 Abs. 1 BV dem Gesetzgeber erteilt wird. Sollten, wie dies hier offenbar der Fall ist, Verfassungsziele oder –grundsätze miteinander in Konflikt geraten, ist es Sache der Legislative, zu bestimmen, welcher Grundsatz Vorrang haben soll.

Die Mehrheit ist sich sehr wohl im Klaren, dass sie sich mit ihrem Vorschlag von jenem des Initianten absetzt. Dieser wollte die Dumont-Praxis lediglich einschränken und nicht aufheben. Eine Kommission ist jedoch frei, von dem Vorschlag einer parlamentarischen Initiative abzuweichen, wenn ihr andere Vorkehren geeigneter erscheinen, das Initiativanliegen zu erfüllen. Im vorliegenden Fall ist der vom Initianten aufgezeichnete Weg in den Augen der Kommission unbefriedigend. Vor allem könnten mit der vorgeschlagenen Regelung die Unterhaltskosten nur abgezogen werden, wenn diese unter 20 Prozent des Erwerbspreises liegen. Damit würden die Erwerber von Althäusern, deren Renovationskosten diese Grenze bei weitem übersteigen, benachteiligt. Ebenfalls heikel ist die Frage der Frist, innerhalb der die Dumont-Praxis angewendet werden kann, da jegliche Fristsetzung Willkür beinhaltet. Die Schwierigkeiten, die selbst eine flexible Anwendung der Dumont-Praxis mit sich brächte, sprechen in den Augen der Kommission dafür, diese Praxis gleich ganz abzuschaffen.

Was die kantonalen Steuern anbelangt, sieht die Mehrheit davon ab, den Kantonen die Abkehr von der Dumont-Praxis vorzuschreiben. Die Kantone haben diesbezüglich ganz unterschiedliche Praxen entwickelt; so wenden die einen diese bundesgerichtliche Rechtsprechung gar nicht, andere strikte an, und wieder andere legen die Dumont-Praxis eher lose aus. Diese Vielfalt besteht somit bereits unter dem geltenden Recht und ist an sich insofern nicht schlecht, als sie eine gewisse Steuerkonkurrenz fördert. Die Mehrheit ist der Auffassung, dass mit einer vorgeschriebenen Abschaffung der Dumont-Praxis die kantonale Hoheit allzu sehr eingeschränkt und die Steuerharmonisierung zu weit getrieben würde. Die Mehrheit hofft allerdings, dass die Kantone mit der Zeit von ihrer gesetzlichen Möglichkeit, die Dumont-Praxis abzuschaffen, Gebrauch machen und von sich aus darauf verzichten werden.

2.2.2 Antrag der Minderheit

Die Minderheit beantragt aus folgenden Gründen, auf die Vorlage nicht einzutreten und somit am geltenden Recht festzuhalten:

1. Die Dumont-Praxis mag anfänglich gewisse Probleme verursacht haben, ihr Anwendungsbereich ist aber in den vergangenen Jahren durch die Entwicklung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung auf Fälle von vernachlässigten Liegenschaften und damit markant eingeschränkt worden. Nur ein kleiner Teil der Liegenschaften, welche die Hand wechseln, sind vernachlässigt und fallen demzufolge unter die Dumont-Praxis.
2. In erster Linie lehnt die Minderheit die Abschaffung der Dumont-Praxis aus verfassungsrechtlichen Gründen ab. Sie erinnert daran, dass das Bundesgericht die Dumont-Praxis eingeführt hat, um die Gleichbehandlung zwischen Erwerbfern neuer oder gut erhaltener Liegenschaften einerseits und Erwerbfern vernachlässigter Liegenschaften andererseits zu gewährleisten. Ohne Dumont-Praxis kann Letzterer, der für seine Liegenschaft bereits weniger bezahlt, auch noch die Renovationskosten in Abzug bringen, während der Erwerber einer neuen oder gut erhaltenen Liegenschaft keinerlei Abzug geltend machen kann. Die Aufhebung der Dumont-Praxis führt dazu, dass die verfassungsrechtlichen Grundsätze der Rechtsgleichheit und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verletzt werden.
3. Die Minderheit bestreitet, dass sich die Abschaffung der Dumont-Praxis positiv auf die Baubranche auswirkt. Durch die Aufhebung der Dumont-Praxis werden zwar einige Neueigentümer die geplanten Renovationsarbeiten an ihrer Liegenschaft vorverlegen, wodurch die Baubranche einen vorübergehenden Aufschwung erleben kann. Die Bauwirtschaft profitiert aber auch heute durch die Dumont-Praxis, allerdings erst nach Ablauf der fünfjährigen Frist, d.h. sobald die Renovationskosten in Abzug gebracht werden können. Somit kann die Abschaffung der Dumont-Praxis die Bauwirtschaft höchstens vorübergehend – in den ersten Jahren nach dem Inkrafttreten der Gesetzesrevision – positiv beeinflussen.
4. Hingegen befürchtet die Minderheit, dass mit der Abschaffung der Dumont-Praxis der Erwerb von Altliegenschaften für Investoren attraktiver wird und die Preise dieser Liegenschaften steigen. Dies könnte dazu führen, dass die Gesamtkosten einer renovierten Liegenschaft letztlich höher sind als jene einer neuen Liegenschaft, was dem von der Mehrheit verfolgten Ziel der Wohneigentumsförderung zuwiderläuft.
5. Die Minderheit empfindet es im Hinblick auf Art 108 BV als ausserordentlich stossend, dass die Mehrheit eine neue Vorlage zur steuerlichen Entlastung von Grundeigentümerinnen und Grundeigentümern vorantreiben will, während mit dem Entlastungsprogramm 2003 die Rechtsgrundlagen des neuen Wohnraumförderungsgesetzes (WFG) für die Gewährung von zinsgünstigen und zinslosen Darlehen für den preisgünstigen Wohnbau für Familien, Betagte, Bedürftige und Behinderte aus Spargründen sistiert wurden.
6. Im Weiteren hält die Minderheit fest, dass die heutige kantonale Praxis bei der Unterscheidung zwischen werterhaltenden und wertvermehrenden Unterhaltskosten sehr grosszügig ist. Bei einem Wegfall der Dumont-Praxis

kann sich die Tendenz entwickeln, dass die Kantone eine strengere Praxis anwenden, sodass das Ziel dieser Gesetzesrevision eventuell nicht erreicht würde. Eine weniger grosszügige Praxis würde dann alle Liegenschaftsbesitzer treffen, nicht nur jene, die eine vernachlässigte Liegenschaft gekauft haben.

7. Schliesslich widerspricht der Antrag der Kommissionsmehrheit, was die kantonale Besteuerung anbelangt, dem Verfassungsauftrag einer formellen Steuerharmonisierung auf Bundes-, Kantons- und Gemeindeebene (Art. 129 Abs. 1 und 2 BV) gleich in zweifacher Hinsicht. Indem den Kantonen freigestellt ist, ob sie die Dumont-Praxis anwenden wollen, ermöglicht der Vorentwurf der Mehrheit Unterschiede zwischen Bundes- und Kantonssteuern einerseits und zwischen den einzelnen kantonalen Steuergesetzgebungen andererseits. In ihrer Stellungnahme vom 14. März 2006, um welche sie die Eidgenössische Steuerverwaltung ersucht hat, betont auch die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren (FDK), dass aufgrund des Verfassungsauftrags Unterschiede zwischen Bund und Kantonen sowie solche zwischen den Kantonen untereinander vermieden werden müssen. Die FDK hält zudem fest, dass die Dumont-Praxis der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen dient und daher nicht abgeschafft werden sollte.

3 Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

DBG

Die Aufhebung der Dumont-Praxis auf Stufe Bund bedeutet, dass alle Kosten, die dazu dienen, einen früheren Zustand einer Liegenschaft wieder herzustellen, als Unterhaltskosten abgezogen werden können. Dies soll auch bei neuerworbenen Liegenschaften (entgeltlicher Liegenschaftswechsel innerhalb der letzten fünf Jahre) zutreffen. Somit soll in allen Fällen die sogenannte objektiv-technische Betrachtungsweise und nicht mehr die wirtschaftliche Betrachtungsweise gelten (vgl. Ziff. 2.1.3 hiervor).

Gesetzestechisch wird die Aufhebung der Dumont-Praxis folgendermassen erreicht: In Artikel 32 Absatz 2 DBG wird festgehalten, dass die Kosten der Instandstellung von neuerworbenen Liegenschaften abzugsfähig sind. Mit dem Ausdruck „Instandstellung“ wird klargestellt, dass auch in Zukunft nur Kosten abzugsfähig sind, die der Wiederherstellung eines früheren Zustandes dienen. Auslagen, die einen Mehrwert schaffen, sind weiterhin Investitionskosten und damit nicht abzugsfähig.

Auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens des abgeänderten Artikels 32 Absatz 2 DBG ist auch Artikel 1 Absatz 1 der Verordnung des Bundesrates vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer anzupassen.

StHG

Gemäss dem Vorentwurf der Kommissionsmehrheit sollen die Kantone die Möglichkeit haben, bei der kantonalen Einkommenssteuer auf die Dumont-Praxis zu verzichten. Durch eine Ergänzung des Artikels 9 Absatz 3 StHG wird den Kantonen die Möglichkeit gegeben, auch Abzüge für die Kosten der Instandstellung einer neuerworbenen Liegenschaft vorzusehen. Wie bisher bleiben die Unterhaltskosten

von Liegenschaften im Privatvermögen weiterhin nach Artikel 9 Absatz 1 StHG abzugsfähig.

Weil die Kantone Entscheidungsfreiheit bezüglich der Aufhebung der Dumont-Praxis haben sollen, braucht es keine Anpassungsfrist in einer Übergangsbestimmung.

4 Finanzielle und personelle Auswirkungen

4.1 Finanzielle Auswirkungen

Bei einem Aufheben der Dumont-Praxis müssten folgende Fälle unterschieden werden:

- a) Steuerpflichtige, die unter neuem Recht nach dem Kauf einer vernachlässigten Liegenschaft sofort renovieren, unter der heutigen Rechtslage jedoch mit den Renovationsarbeiten 5 Jahre zugewartet hätten.
- b) Steuerpflichtige, die unabhängig von der Abzugsfähigkeit der Instandstellungskosten sofort nach dem Kauf einer vernachlässigten Liegenschaft renovieren.

Wenn man einen längeren Zeitraum betrachtet, entstehen in den Fällen von Buchstabe a für den Fiskus keine Mindereinnahmen. Hier handelt es sich bloss um eine zeitliche Vorverschiebung der Abzüge (kurz nach dem Erwerb statt nach Ablauf der „Dumont-Frist“ von 5 Jahren).

Steuerpflichtige, welche nach Buchstabe b verfahren, können bei Anwendung der Dumont-Praxis keine Instandstellungskosten in Abzug bringen. Nach der Abschaffung der Dumontpraxis führen diese Fälle bei der direkten Bundessteuer zu Mindereinnahmen. Den Steuerausfällen bei den kantonalen Einkommenssteuern stehen dagegen Mehreinnahmen bei den kantonalen Grundstückgewinnsteuern gegenüber. Dies deshalb, weil die bei der Einkommenssteuer als Unterhalt geltend gemachten Kosten sich bei der Grundstückgewinnsteuer nicht bei den Gestehungskosten auswirken. Zudem ist denkbar, dass einzelne Steuerpflichtige etwas grosszügiger renovieren, wenn diese Kosten dank der Abschaffung der Dumont-Praxis voll in Abzug gebracht werden können. Diese erhöhte Bautätigkeit könnte andernorts (Baufirmen) Steuersubstrat generieren.

Aus diesen Überlegungen lässt sich jedoch mangels geeigneter statistischer Bezugsgrössen die Veränderung bei den Steuereinnahmen nicht beziffern. Die ESTV verfügt über keine statistischen Grundlagen für eine Berechnung der finanziellen Auswirkungen bei einer allfälligen Aufhebung der Dumont-Praxis bei der direkten Bundessteuer. Die Steuerakten der natürlichen Personen befinden sich in den Kantonen. Aber auch für diese dürfte es schwierig werden, die voraussichtlichen Mindereinnahmen zu berechnen oder zu schätzen. Die Steuererklärungen enthalten nämlich nur die vom Steuerzahler geltend gemachten Abzüge. Der Steuerbehörde sind jedoch die Aufwendungen, die wegen der Dumont-Praxis nicht geltend gemacht worden sind, nicht bekannt. Häufig wird während der

Frist von fünf Jahren bloss der Pauschalabzug eingesetzt. Eine Erhebung in den Kantonen dürfte somit kaum die erhofften Resultate bringen¹.

4.2 Personelle Auswirkungen

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen führen weder beim Bund noch bei den Kantonen oder Gemeinden zu administrativen Mehrausgaben oder Personalaufstockungen.

5 Verhältnis zum europäischen Recht

Die vorgeschlagene Regelung steht nicht in Widerspruch zu Vorschriften der Europäischen Union.

6 Verfassungsmässigkeit

Die Zuständigkeit des Bundes im Bereich der direkten Steuern ist in den Artikeln 127 und 128 der Bundesverfassung verankert.

Da die weiteren Aspekte zur Verfassungsmässigkeit Gegenstand einer Meinungsverschiedenheit innerhalb der Kommission bildeten und im Rahmen der Kapitel 2.2.1 und 2.2.2 ausführlich behandelt worden sind, sei hier auf diese Kapitel verwiesen..

Anhang: Auswertung der Umfrage SSK in den Kantonen betr. Anwendung der „Dumont-Praxis“

¹ Aufgrund der Daten, welche der ESTV zur Verfügung stehen, können jedoch Aussagen zur bisherigen Höhe der Unterhaltskosten gemacht werden: Der vollständige Wegfall des Abzuges für Liegenschaftskosten (d.h. inkl. Betriebs- und Verwaltungskosten) würde bei der direkten Bundessteuer einen Mehrertrag von 10 – 11 Prozent des Steueraufkommens der natürlichen Personen ergeben. Angesichts des Aufkommens der direkten Bundessteuer der natürlichen Personen von 8 – 8,5 Milliarden Franken „kostet“ der Abzug der Liegenschaftskosten (inkl. Betriebs- und Verwaltungskosten) demzufolge ca. 800 – 900 Mio. Franken. Diese Zahl versteht sich brutto, d.h. 70 Prozent davon entfallen auf den Bund und 30 Prozent sind Kantonsanteile. Nimmt man an, dass die Betriebskosten einen Anteil von 20 Prozent ausmachen, bewegen sich die Liegenschaftsunterhaltskosten in der Grössenordnung von 640 – 720 Mio. Franken. Würden bei der direkten Bundessteuer keine Liegenschaftsunterhaltskosten mehr zugelassen, würden Mehreinnahmen in der geschätzten Grössenordnung entstehen. Für die finanziellen Folgen der Aufhebung der Dumont-Praxis lässt sich aber aus diesen Schätzungen nichts ableiten.