



Entscheidinstanz:	Steuerrekurskommissionen
Geschäftsnummer:	StRK_3ST.2002.414
Datum des Entscheids:	6. Dezember 2002
Rechtsgebiet:	Steuerrecht
Stichwort:	Liegenschaftenerhaltung Energiesparmassnahmen, Fernwärmeanschluss
verwendete Erlasse:	§ 30 Abs. 2 Steuergesetz

Zusammenfassung:

Wird in einer Liegenschaft eine vorbestehende Öl-Heizungsanlage durch einen Anschluss an ein Fernwärmenetz ersetzt, so ist nebst den baulichen Aufwendungen auch der einmalige Vorteilsbeitrag für den Anschluss unbekümmert dessen werterhaltenden bzw. -vermehrten Charakters als Investition für eine Energiesparmassnahme bei der Einkommenssteuer abzugsberechtigt.

Anonymisierter Entscheidtext:

Sachverhalt:

Die Ehegatten X deklarierten in ihrer Steuererklärung 2001 Unterhalts- und Verwaltungskosten für ihre teilweise selbstbewohnte Liegenschaft im Betrag von insgesamt Fr. 32'008.-. Im geltend gemachten Gesamtbetrag war auch ein einmalig zu entrichtender "Anschlusspreis" für den Anschluss der Liegenschaft an das Fernwärmenetz Rifferswil im Betrag von Fr. 15'064.- (inkl. MWSt) enthalten.

Der Steuerkommissär liess im Einschätzungsverfahren diese Anschlussgebühr an das Fernwärmenetz nicht als Liegenschaftenerhaltungskosten bzw. als diesen gleichgestellte Investition für Energiesparmassnahmen zum Abzug zu. Er begründete dies damit, dass Anschlussgebühren grundsätzlich nicht abzugsberechtigt seien.

Nachdem das kantonale Steueramt die hiergegen erhobene Einsprache abgewiesen hatte, hiess die Steuerrekurskommission III den Rekurs der Ehegatten X mit der nachfolgenden Erwägungen gut.

Aus den Erwägungen:

1. Zwischen den Parteien liegt im Streit, ob die Gebühr für den Anschluss einer bislang mit einer Ölfeuerungsanlage beheizten Liegenschaft an ein Fernwärmenetz bei der Staats- und Gemeindesteuer abgezogen werden kann.



- a) Gemäss § 30 Abs. 2 StG können für Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (Satz 1). Den Unterhaltskosten sind überdies Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abzugsfähig sind (Satz 2).
- b) In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob die von den Pflichtigen entrichtete Gebühr für den Anschluss an ein Fernwärmenetz eine den Unterhaltskosten gleichgestellte Energiesparmassnahme gemäss den bundesrechtlichen Vorgaben darstellt.
- aa) Art. 32 Abs. 2 Satz 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) hält fest, dass das Eidgenössische Finanzdepartement bestimmt, wieweit Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können. Gemäss Art. 1 lit. b Ziff. 3 der vom Eidgenössischen Finanzdepartement erlassenen Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien vom 24. August 1992 (VO Energiesparmassnahmen) zählt auch der Anschluss an eine Fernwärmeversorgung zu den Massnahmen zur rationellen Energienutzung bei haustechnischen Anlagen.
- bb) Dem Wortlaut des Art. 1 lit. b Ziffer 3 VO Energiesparmassnahmen ist nicht eindeutig zu entnehmen, ob im Fall des Anschlusses einer Liegenschaft an ein Fernwärmenetz auch die dabei anfallende Anschlussgebühr bei der Einkommenssteuer zum Abzug gebracht werden kann. Hierzu bedarf es der Auslegung dieser Norm. Von entscheidender Bedeutung ist in diesem Zusammenhang das sog. teleologische Auslegungselement, welches sich am Zweck bzw. der Zielsetzung der Norm orientiert. Der Gesetzgeber hat mit der Abzugsfähigkeit von Investitionen für Energiesparmassnahmen eine wirtschafts- und energiepolitische, d.h. eine ausserfiskalische Zielsetzung verfolgt (vgl. Bernhard Zwahlen, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2000, Art. 32 N 25 DBG; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Art. 32 N 39). Diese Zielsetzung gebietet im vorliegenden Zusammenhang, auch die im Sinn eines sog. Vorteilsbeitrags einmalig zu entrichtende Anschlussgebühr an das Fernwärmenetz den Liegenschaftsunterhaltskosten gleichzustellen. Anders zu urteilen erschwert die Erreichung der gesetzgeberischen Zielsetzung erheblich bzw. vereitelt diese vollständig, da die Anschlussgebühr in der Regel – so auch hier – die übrigen Aufwendungen für die Umstellung einer Liegenschaft auf den Bezug von Fernwärme wesentlich übersteigt. Der steuerliche Anreiz, eine vorbestehende Öl- oder Gasfeuerungsanlage durch eine energiepolitisch als sinnvoller eingestufte Fernheizungsanlage zu ersetzen, ist bei der Verweigerung der Anrechenbarkeit der Gebühr nicht mehr gegeben. Vielmehr würden sich Steuerpflichtige unter diesen Umständen dafür entscheiden, die vorbestehende Öl- oder Gasheizungsanlage durch eine typengleiche Anlage zu ersetzen. Die dafür anfallenden Aufwendungen würden als Ersatzbeschaffungskosten bei der Einkommenssteuer vollumfänglich bzw. weitestgehend zum Abzug zugelassen.
- c) Da die einmalig zu entrichtende Gebühr für den Anschluss an eine Fernwärmeversorgung nach der vorstehenden Erwägung zu den gemäss Bundesrecht den Liegenschaftsunterhaltskosten gleichgestellten Investitionen für Energiesparmassnahmen zu zählen ist, welche laut § 30 Abs. 2 Satz 2 StG bei der Staats- und Gemeindesteuer ab-



zugsfähig sind, erübrigt es sich, in einem zweiten Schritt die werterhaltende bzw. -vermehrnde Natur dieser Gebühr näher zu untersuchen. [...]