

## **Liegenschaftsunterhalt**

### **Erstellung eines Wintergartens**

#### **Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2/1993 vom 28. Januar 1993**

*Die Kosten für die Erstellung eines Wintergartens stellen nicht abziehbare Anlagekosten dar und können auch nicht als Aufwendungen für Energiesparmassnahmen vom Einkommen abgezogen werden. Ein Wintergarten dient in erster Linie der Gewinnung zusätzlichen Wohnraums, während der Energiespareffekt nur sekundäre Bedeutung hat.*

#### *I. Sachverhalt*

1. Der Rekurrent ist Eigentümer eines Hauses in Z. im Kanton Solothurn. In der Liegenschaftsabrechnung zur Steuererklärung 1989 hat er unter anderem den Aufwand für das Anfertigen und Montieren eines Wintergartens in Höhe von Fr. 22'140.-- als Kosten für energiesparende Massnahmen abgezogen.

Die Steuerverwaltung qualifiziert die geltend gemachten Unkosten als wertvermehrenden Aufwand und hat den Abzug nicht akzeptiert.

2. Die gegen die entsprechende Veranlagung erfolgte Einsprache ist mit Entscheid vom 30. Juli 1991 abgewiesen worden.

3. Hiegegen richtet sich vorliegender Rekurs vom 26. August 1991. Gemäss Wegleitung würden Kosten, die der Energieeinsparung dienen, trotz wertvermehrenden Charakters, ganz oder teilweise als Unterhaltskosten anerkannt. Der Windschutz sei nicht anstelle eines Balkons gebaut und kein zusätzlicher Wohnraum gewonnen, sondern ein bestehender Sitzplatz mit einem Windschutz versehen worden. Dieser sei einfachverglast, unbeheizbar und deshalb nicht ganzjährig als zusätzlicher Wohnraum brauchbar. Auch sei der Windschutz nicht nach Süden, Südwesten hin orientiert, wie bei Wintergärten üblich, sondern aus Energiespargründen gegen die Schlechtwetter-, resp. Windseite. Die Liegenschaft liege auf einer Anhöhe, ca. 700m ü/M, stehe allein und sei Wind und Wetter stark ausgesetzt. Es sei eine Behauptung der Steuerverwaltung, der Windschutz diene erst in zweiter Linie dem Energiesparen; träfe dies aber zu, sei doch ein Teilabzug zuzulassen.

4. Die Steuerverwaltung hat sich am 28. Oktober 1991 vernehmen lassen. Sie beantragt, den Rekurs abzuweisen. Soweit notwendig wird auf ihre Erwägungen in nachfolgenden Entscheidungsgründen näher eingegangen.

5. Ein zweiter Schriftenwechsel und eine mündliche Verhandlung sind nicht durchgeführt worden.

#### *II. Entscheidungsgründe*

1. Der Rekurrent begehrt, die Kosten des von ihm errichteten Windschutzes/Wintergartens an seinem Haus in Z. vom rohen Einkommen abzuziehen.

Nicht bestritten ist die Höhe des Aufwands, die Lage und die Konstruktion der fraglichen Installation.

2. Nach § 43 Abs. 1 lit. b StG sind zur Ermittlung des reinen Einkommens vom gesamten Roheinkommen die Kosten für den Unterhalt des unbeweglichen Vermögens abzuziehen. Gemäss § 43 Abs. 2 StG sind die übrigen Ausgaben nicht abziehbar, insbesondere nicht die Aufwendungen für Anschaffung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen.

3. Neue bauliche Massnahmen, die der Einsparung von Energie dienen, haben in der Regel eine wertvermehrende und eine werterhaltende Komponente.

Aus energiepolitischen Überlegungen ist es jedoch angezeigt, den Grundsatz, wonach wertvermehrende Investitionen nicht abzugsfähig sind, zu durchbrechen. So hat am 20. April 1978 die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren im Einvernehmen mit dem Eidgenössischen Finanz- und Zolldepartement ein "Merkblatt betr. steuerliche Massnahmen zur Förderung des Energiesparens" herausgegeben und darin unter anderem empfohlen, Aufwand für zusätzliche Wärmeisolation von Gebäuden, z.B. an Fenstern, steuerlich grosszügig zu behandeln (s. Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung an die kantonalen Wehrsteuerverwaltungen vom 17. August 1978). Die dabei anfallenden Kosten können nach der gesetzlichen Ordnung zwar nicht als Unterhaltskosten gelten, aber sie sind von der Praxis wie solche zu behandeln (Urteil des Verwaltungsgerichts vom 16.11.1984 i. S. Steuerverwaltung Basel-Stadt, in BJM 1985, S. 100 ff.).

In der Folge ist diese Ausnahme auch gesetzlich geregelt worden (§ 16 Abs. 1 Steuerverordnung).

Sinn dieses energiepolitisch begründeten Regeldurchbruchs ist es, insbesondere im Zusammenhang mit Renovationen die Bauherren anzureizen, vermehrten Aufwand zu leisten, um damit die bisherige Energiebilanz zu verbessern (Mehrfach-, statt Einfachverglasung; Isolation von Dachstühlen etc.). So formuliert das genannte Kreisschreiben denn auch, es empfehle den Steuerbehörden, "..., bei der Bestimmung der als Unterhalt zu qualifizierenden Kosten im Rahmen des gesetzlichen Ermessens grosszügig vorzugehen." Nicht mehr von einer Energiesparmassnahme im steuerlichen Sinn kann dann gesprochen werden, wenn der gleiche Spareffekt wesentlich billiger hätte erreicht werden können und die Mehrkosten nicht in erster Linie aus ästhetischen, beispielsweise heimat-schützerischen Gründen in Kauf genommen werden, sondern durch sie die Liegenschaft ein Plus an Raum und Komfort erzielt. Die Energieeinsparung stellt dann nämlich einzig noch einen untergeordneten Nebeneffekt dar.

4. So im vorliegenden Fall. Das rekurrentische Haus liegt auf einer Wind und Wetter ausgesetzten Anhöhe. Der bereits bestehende, aber im Freien gelegene Sitzplatz ist nun so umgestaltet worden, dass er in entscheidendem Umfang besser und vor allem öfters genutzt werden kann. Entgegen der Ansicht des Rekurrenten hat die Liegenschaft dadurch sowohl an Komfort, wie auch an Wohnfläche gewonnen. Dass der neue Raum, weil bloss einfachverglast und unbeheizbar, nicht ganzjährig bewohnt wird, ändert daran nichts. Nicht bezweifelt werden soll, dass das hinter dem verglasten Vorbau gelegene Zimmer vom Wetter heute weniger betroffen ist. Sollte auch Energie eingespart werden, ist dies ein Nebeneffekt, wenn auch ein willkommener.

Hätte die Energieeinsparung aber tatsächlich im Vordergrund gestanden, hätte der Rekurrent durch entsprechende Vorkehren, mit weniger finan-ziellem Aufwand die gesamte Wetterfront seines Hauses schützen können und so eine ungleich effektivere Wärmedämmung erzielt.

5. Zusammenfassend wird festgestellt, dass durch den neu erstellten, verglasten Vorbau der Rekurrent, anstelle eines weniger nutzbaren Vorplatzes, zusätzlichen, witterungsunabhängigen Wohnraum geschaffen hat. Eine aus dem Neubau resultierende allfällige Energieeinsparung bleibt im Vergleich mit diesem Gewinn untergeordnet und nebensächlich. Zu Recht hat die Steuerverwaltung sowohl einen gänzlichen, wie auch einen teilweisen Abzug der gel-

tend gemachten Kosten abgelehnt. Sie hat damit im Rahmen des ihr zustehenden Ermessens korrekt entschieden.

...

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.