



Stabsstelle Gesetzgebung, 1. Februar 2010

Anhörung zur totalrevidierten Verordnung vom 24. August 1992 über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien (SR 642.116.1)

Erläuternder Bericht

1. Ausgangslage

Am 11. Juni 2009 wurde die von der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates eingereichte Motion «Mehr Effektivität und Effizienz bei den Steuerabzügen für energetische Gebäudesanierungen» (09.3014) überwiesen. Die Eckwerte des genannten Vorstosses sind folgende:

- Unmittelbar betroffen ist nur die direkte Bundessteuer.
- Die inhaltliche Stossrichtung der Motion ist durch eine Revision der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements EFD über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien (SR 642.116.1) umzusetzen.
- Die Abzugsberechtigung wird an qualitativ besonders wirkungsvolle energetische Investitionen geknüpft.
- Weil Veranlagung und Bezug der direkten Bundessteuer Sache der kantonalen Steuerbehörden ist, sind die Kantone einzubeziehen.
- Die Inkraftsetzung der revidierten Verordnung ist auf den 1. Januar 2011 terminiert.

Die Motion 09.3014 wurde dadurch motiviert, dass verschiedene Studien zeigen, dass es sich bei den heutigen Steuerabzügen um wenig effektive und effiziente Instrumente zur Förderung von Energieeffizienz im Gebäudebereich handelt. Die Abzugsmodelle beim Bund und den Kantonen erlauben Steuerabzüge für mehr oder weniger genau umschriebene energetische Massnahmen. Es ist also der Charakter der Massnahmen und nicht deren energetische Qualität verantwortlich dafür, ob die Kosten dieser Massnahmen von den Steuern abgesetzt werden können. Dies führt dazu, dass ein beträchtlicher Teil der Steuerabzüge für Massnahmen gewährt werden, die auch ohne Förderung ausgeführt worden wären. Diese so genannten Mitnahmeeffekte bei Steuerabzügen für Energiesparmassnahmen werden auf 70-80 Prozent geschätzt.¹

Durch eine gezieltere Ausrichtung an energetische Anforderungen sollen die Mitnahmeeffekte gesenkt und somit Effektivität und Effizienz der Steuerabzüge für energetische Investitionen in bestehende Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (DBG) erhöht werden. Die DBG-Bestimmungen gelten dabei unverändert weiter. Das Parlament hat in Kenntnisnahme dieser Rahmenbedingungen die oben genannte Motion ohne Gegenstimme überwiesen. Damit sind die Weichen für eine Straffung des in der EFD-Verordnung abgebildeten Massnahmenkatalogs gestellt worden. Anhand einer abschliessenden Aufzählung wird für die direkte Bundessteuer eine einheitliche Umsetzung der Verordnung durch die kantonalen Veranlagungsbehörden angestrebt, was sich im Sinne eines praktikablen Vollzugs als vereinfachungsfördernd erweisen dürfte. Finanziell hat im Vergleich zum geltenden Recht die totalrevidierte Verordnung geringere Steuerausfälle bei der direkten Bundessteuer zur Folge. Das genaue Ausmass ist jedoch schwierig zu quantifizieren. (Heutige Ausfälle bei der direkten Bundessteuer gemäss Schätzung für das Jahr 2005 in der Grössenordnung von 185 bis 285 Millionen Franken.)

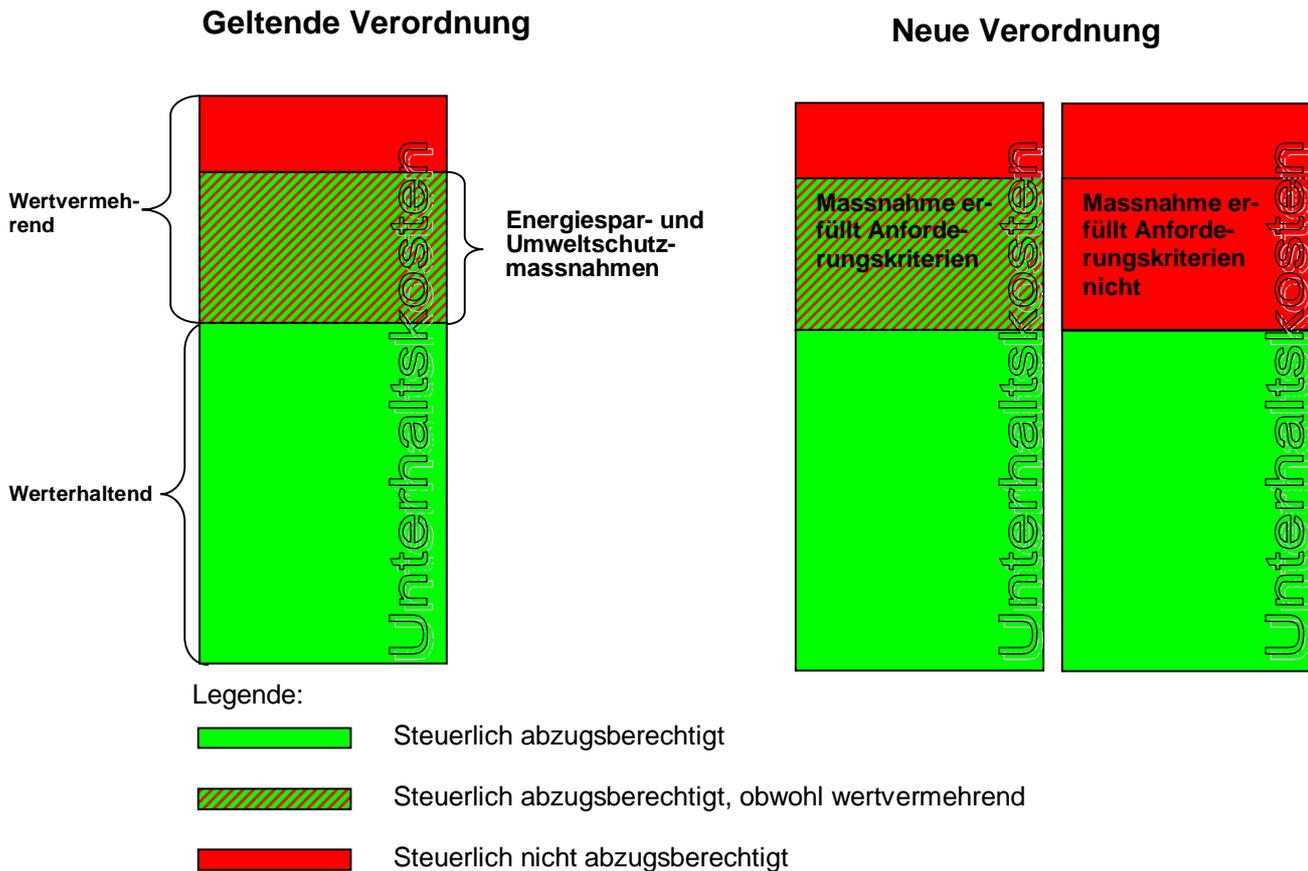
2. Die steuerlichen Konsequenzen gegenüber dem geltenden Recht

Im DBG ist die steuersystematische Unterscheidung zwischen abzugsberechtigten werterhaltenden Aufwendungen im Sinne von Unterhaltskosten und nicht zum Abzug berechtigten wertvermehrenden Aufwendungen zentral. Als Sonderfall gelten wertvermehrende Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, welche den Unterhaltskosten gleichgestellt werden (Art. 32 Abs. 2 DBG). Konkretisiert wird diese Sonderregelung im geltenden Recht in der oben genannten EFD-Verordnung.

Mit der totalrevidierten EFD-Verordnung bleibt das Fundamentalprinzip (Unterhalt versus wertvermehrende Aufwendungen) unberührt. Das heisst insbesondere, dass der Ersatz von

¹ [M. Baur, L. Schneider, M. Himmel, L. Gutzwiller, S. Wiederkehr, F. König: Steuerliche Anreize für energetische Sanierungen von Gebäuden. Studie der interdepartementalen Arbeitsgruppe, Bern 2009.](#)

bestehenden Bauteilen und Anlagen durch gleichwertige weiterhin zum Abzug berechtigt. Eine Änderung ergibt sich jedoch im Bereich der abzugsfähigen wertvermehrenden Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien in bzw. an bestehenden Gebäuden. Diesbezüglich ist im Sinne der überwiesenen Motion künftig eine höhere Qualifizierung erforderlich, die anhand von Anforderungskriterien konkretisiert wird. In generell-abstrakter Weise lässt sich der Direktvergleich zwischen geltendem und neuem Recht für das DBG grafisch wie folgt festhalten:



Direkt betroffen von der Änderung sind Aufwendungen, die gemäss bestehender EFD-Verordnung als Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen eingestuft werden, im neuen Recht jedoch nicht mehr dem neu konzipierten Massnahmenkatalog angehören, da sie den dort verankerten Anforderungskriterien nicht entsprechen. Nachstehende Beispiele zeigen die damit verbundenen steuerlichen Konsequenzen auf:

Massnahmen	Geltendes Recht	Neues Recht
Gebäudehülle Ersatz von Fenstern durch energetisch bessere Fenster als vorbestehend	Berechtigt vollständig zum Abzug.	Berechtigt vollständig zum Abzug, falls die neuen Fenster den im Anhang der totalrevidierten Verordnung verankerten Wärmedämmwert nicht überschreitet. Andernfalls sind nur die Aufwendungen im Ausmass des gleichwertigen Ersatzes (werterhaltender Teil) als Unterhaltskosten abzugsberechtigt. Es ist eine Ausscheidung vorzunehmen (nötigenfalls Pauschalierung mittels vorgegebenem Prozentsatz Unterhalt, Rest nicht abzugsfähige wertvernehmende Aufwendung).

Massnahmen		Geltendes Recht	Neues Recht
Gebäudehülle	Einrichten von unbeheizten Windfängen	Berechtigt vollständig zum Abzug.	Als Neuanschaffung keine Abzugsfähigkeit mehr, da nicht mehr als energiesparende Massnahme anerkannt.
	Ersatz von Jalousie- oder Rollläden	Berechtigt vollständig zum Abzug.	Als gleichwertiger Ersatz (werterhaltender Teil) vollständig zum Abzug berechtigt. Weist die Ersatzinvestition gegenüber der vorbestehenden Einrichtung wertvermehrenden Charakter auf, ist eine Ausscheidung vorzunehmen (nötigenfalls Pauschalierung mittels vorgegebenem Prozentsatz Unterhalt, Rest nicht abzugsfähige wertvernehmende Aufwendung).
Haustechnische Anlagen	Ersatz der bestehenden Ölheizung durch eine Wärmepumpe	Berechtigt vollständig zum Abzug.	Berechtigt vollständig zum Abzug, falls die Wärmepumpe dem im Anhang der totalrevidierten Verordnung verankerten Qualitäts- oder Gütesiegel entspricht. Andernfalls sind nur die Aufwendungen im Ausmass des gleichwertigen Ersatzes (werterhaltender Teil) als Unterhaltskosten abzugsberechtigt. Es ist eine Ausscheidung vorzunehmen (nötigenfalls Pauschalierung mittels vorgegebenem Prozentsatz Unterhalt, Rest nicht abzugsfähige wertvernehmende Aufwendung).
	Installationen im Zusammenhang mit der verbrauchsabhängigen Heiz- und Warmwasserkostenabrechnung	Berechtigt vollständig zum Abzug.	Als Neuanschaffung keine Abzugsfähigkeit mehr, da ab 5 Nutzeinheiten gesetzlich vorgeschrieben, bei kleineren Einheiten energetisch nicht effizient genug.
	Ersatz von Haushaltgeräten mit grossem Stromverbrauch (Kochherde, Backöfen etc.)	Berechtigt vollständig zum Abzug.	Im Ausmass des gleichwertigen Ersatzes (werterhaltender Teil) vollständig zum Abzug berechtigt. Weist die Ersatzinvestition gegenüber der vorbestehenden Einrichtung wertvermehrenden Charakter auf (z.B. Komfortverbesserung), ist eine Ausscheidung vorzunehmen (nötigenfalls Pauschalierung mittels vorgegebenem Prozentsatz Unterhalt, Rest nicht abzugsfähige wertvernehmende Aufwendung).

Diese Beispiele zeigen, dass die systembedingte Abgrenzungsproblematik im neuen Recht nicht verschwinden wird. Die erhöhten Anforderungen zur Beibehaltung der Abzugsberechtigung von Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen führen zu einer Erweiterung des heute bereits bestehenden Ausscheidungskatalogs der Veranlagungsbehörden. Diesen Vorkehrungen steht eine Entschlackung des nunmehr abschliessenden Massnahmenkatalogs gegenüber. Dank gezielter Anreize werden insgesamt sowohl eine höhere Effektivität als

auch eine höhere Effizienz der steuerlichen Förderung von Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen sichergestellt.

3. HFM als Anknüpfungspunkt der Neuordnung

Die für eine steuerliche Förderung erforderlichen Bedingungen lehnen sich an das [harmonisierte Fördermodell der Kantone \(HFM\)](#) an, welches jeweils von der Konferenz der kantonalen Energiedirektoren verabschiedet wird. Das HFM basiert auf den [Mustervorschriften der Kantone im Energiebereich \(MuKE\)](#) und wird regelmässig an die Weiterentwicklung energetischer Standards angepasst (bisherige Ausgaben 2003, 2007, 2009). Es bildet erstens die Grundlage zur Ausgestaltung und Angleichung der kantonalen Förderprogramme sowie zur Vereinfachung des Vollzugs über die Kantonsgrenzen hinweg. Zweitens ist es Basis für die Wirkungsanalyse kantonalen Förderprogramme. Drittens liefert es den Grundstein für das Gebäudeprogramm, das seit Anfang 2010 läuft. Auf der Basis der im HFM abgebildeten Anforderungskriterien ist die Überarbeitung und Straffung des Massnahmenkatalogs der EFD-Verordnung vorgenommen worden. Indem künftig für steuerliche Vergünstigungen auf die im HFM festgelegten Kriterien abgestützt wird, liegen bei der einnahmen- und ausgabenseitigen Subventionierung grundsätzlich kongruente Anforderungen vor. Zudem ist durch die Anknüpfung an das HFM sichergestellt, dass die vorgenommenen Investitionen die geltenden Mindestanforderungen der in den kantonalen Energieerlassen verankerten Bestimmungen übersteigen.

Auf Vollzugsseite hat die steuerpflichtige Person den Nachweis zu erbringen, dass die Anforderungskriterien zur Abzugsberechtigung der angefallenen Investitionskosten erfüllt sind. Dieser Nachweis kann anhand eines kantonalen Subventionsbescheides im Rahmen eines kantonalen Förderprogramms oder im Rahmen des harmonisierten Gebäudeprogramms erbracht werden. Eine weitere Möglichkeit für den Nachweis der Abzugsberechtigung wird durch Vorlage eines Minergie-Zertifikats für getätigte Investitionen erbracht. Zudem ist im Einzelfall durch die veranlagende Behörde zu entscheiden, ob der Nachweis für die Abzugsberechtigung etwa auch mittels Bescheinigung der Wärmedämmwerte auf den Rechnungen von Handwerkern erbracht werden kann.

4. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

Einleitende Bemerkungen

Die Anknüpfung der Abzugsberechtigung an qualitativ besonders wirkungsvolle Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen hat eine Totalrevision der bisherigen Verordnung zur Folge. Dies erfordert eine Straffung der Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien im Lichte der energiegesetzlichen Bestimmungen des Bundes und der Kantone und der technischen Errungenschaften, die seit der Inkraftsetzung der aufzuhebenden Verordnung vor mehr als 15 Jahren erzielt worden sind.

Im Gegensatz zur alten Verordnung werden in der totalrevidierten Verordnung die abzugsberechtigten Massnahmen nun abschliessend aufgeführt. Mit diesem Vorgehen wird für die direkte Bundessteuer eine einheitliche Umsetzung der Verordnung durch die kantonalen Veranlagungsbehörden angestrebt. Dies dürfte sich im Sinne der überwiesenen Motion auch als vollzugsmässig praktikabel erweisen.

In Artikel 9 Absatz 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) hat der Bundesgesetzgeber eine Kann-Vorschrift fixiert. Es gilt der Grundsatz, dass die Kantone trotz des Gebots der vertikalen Harmonisierung frei sind, die Harmonisierungsbestimmung im Bereich der Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen zu übernehmen oder nicht. Falls sie diese Abzugsmöglichkeiten in ihr Steuergesetz aufnehmen, sind sie jedoch gehalten, sich an die bundesrechtliche Vollregelung anzulehnen. Dieses Prinzip hat auch nach der Totalrevision der Verordnung Gültigkeit.

Im Vergleich zur bisherigen Verordnung wird die Abzugsfähigkeit der Kosten für den Ersatz von Haushaltgeräten mit grossem Stromverbrauch, die im Gebäudewert eingeschlossen

sind, aus dem Massnahmenkatalog gestrichen. Durch die revidierte Energieverordnung vom 24. Juni 2009 (EnV; SR 730.01) sind die Weichen gestellt worden, den Stromverbrauch von Haushaltgeräten zu senken. Solche Geräte dürfen nur noch verkauft werden, wenn sie die festgelegten Effizienzanforderungen erfüllen. Konkret bedeutet das, dass sie ab 2010 der Energieeffizienzklasse A (Haushaltswaschmaschinen) B (Backöfen) oder C (kombinierte Haushalts-Wasch-Trockenautomaten) und ab 2011 A+ (Kühl- und Gefriergeräte) entsprechen müssen. Haushaltswäschetrockner müssen ab 2012 ebenfalls die Anforderungen der Energieeffizienzklasse A erfüllen. Da der hohe energetische Standard im Verkauf künftig eine Selbstverständlichkeit ist, erweist sich eine steuerliche Förderung der genannten Haushaltsgeräte im Sinne einer Massnahme zur rationellen Energieverwendung nicht mehr als sachgerecht (Vermeidung von Mitnahmeeffekten).

Die Nutzung von Windenergie und wie bisher Wasserkraft wird im Rahmen des DBG nicht gefördert.

Zum Artikel 1 Buchstabe a

Die angefallenen Sanierungsarbeiten von Einzelbauteilen der Gebäudehülle sind nur dann zum Abzug berechtigt, wenn der Fördergegenstand die HFM-Anforderungen nicht überschreitet. Diese sind im Anhang der Verordnung detailliert aufgelistet. Alternativ dazu sind der Nachweis der Verwendung eines Minergie-Moduls abzugsfähig oder auch Sanierungsmassnahmen im Bereich Gebäudehülle, bei denen der Grenzwert für den Heizwärmebedarf von 110 Prozent für Neubauten gemäss SIA Norm 380/1 eingehalten wird ($Q_h \leq 110\% Q_{h,li}$ Neubau). Zweck dieser Norm, deren Grenzwerte mit den MuKEn 2008 harmonisiert sind, ist ein massvoller und wirtschaftlicher Energie-Einsatz im Sinne der gesamtbaulichen Sicht.

Die übrigen bisher vorgesehenen Massnahmen sind nicht mehr abzugsfähig, da sie den gestiegenen energetischen Anforderungen im Sinne der überwiesenen Motion nicht genügen.

Zum Artikel 1 Buchstabe b, Ziffern 1–3

Der Abzug für die Ersatzbeschaffung von Heizungen wird neu an die Anforderung geknüpft, dass die neue Heizung mit erneuerbarer Energie oder Abwärme betrieben werden muss. Dabei sind qualitative Mindestanforderungen einzuhalten und die Heizung muss als Hauptheizung verwendet werden. Damit wird verhindert, dass nicht primär für die Heizung verwendete Systeme wie z.B. Cheminées oder Schwedenöfen steuerlich gefördert werden.

Mit dem Anschluss an eine Fernwärmeversorgung, welche anteilmässig zumindest zu 50 Prozent mit erneuerbaren Energien oder mit Abwärme betrieben wird, erhält eine Liegenschaft auf einfache Weise Zugang zu erneuerbarer Energie. Durch die Zentralisierung der Wärmeversorgung vereinfacht und professionalisiert sich auch die Wartung und Qualitätssicherung der Heizanlage (u.a. Luftreinhaltung).

Bei den abzugsberechtigten Installationen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien beschränkt sich die Verordnung auf vier Massnahmen. Diese zeichnen sich dadurch aus, dass sie:

- eine gezielte energetische Verbesserung beinhalten;
- für sich allein nicht wirtschaftlich und
- gesetzlich nicht bereits vorgeschrieben sind.

Die übrigen bisher vorgesehenen Massnahmen sind nicht mehr abzugsfähig, da sie den gestiegenen energetischen Anforderungen im Sinne der überwiesenen Motion nicht genügen oder teilweise bereits gesetzlich vorgeschrieben sind.

Zum Artikel 1 Buchstabe c

Der Minergie-Standard ist Garant und Qualitätslabel für den rationellen Energieeinsatz sowie die Nutzung erneuerbarer Energien. Bei Gesamtsanierungen nach Minergie-Standard ist nicht die Einzel-, sondern die Gesamtbetrachtungsweise massgebend. Wird für die Gesamtsanierung eines Gebäudes das Minergie-Zertifikat ausgestellt, berechnen die vorgenom-

menen Investitionen zur Verminderung der Energieverluste der Gebäudehülle wie auch zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien bei haustechnischen Anlagen gesamthaft gesehen zum Abzug (d.h. auch wenn einzelne Massnahmen den Standard nicht erfüllen). Das erforderliche Zertifikat wird durch die zuständige Minergie-Zertifizierungsstelle ausgestellt. Demgegenüber werden die unter Artikel 1 Buchstabe a genannten Module für Einzelmassnahmen direkt vom Verein Minergie bescheinigt.

Zum Artikel 1 Buchstabe d

Energetische Analysen und das Erstellen von Konzepten gehören zu den Vorleistungen, die sich im Zusammenhang mit einer energetischen Investition als nützlich erweisen. Die Abzugsfähigkeit der damit verbundenen Kosten ist ein gezielter Anreiz, um ein Sanierungsprojekt professionell anzugehen. Ein gutes Beispiel für den Bereich energetischer Konzepte ist der Gebäudeenergieausweis der Kantone (GEAK) mit Beratungsbericht. Der GEAK deklariert den Energieverbrauch eines Gebäudes (Gesamteffizienz, Gebäudehülle, Haustechnik etc.) analog zur Energieetikette bei Haushaltgeräten und schafft Transparenz für potenzielle Käufer oder Mietinteressenten. Indem der Beratungsbericht das Verbesserungspotenzial eines Gebäudes aufzeigt, wird der Handlungsbedarf für eine energetische Sanierung deutlich gemacht.

Zum Artikel 2

Da es sich um eine totalrevidierte Verordnung handelt, wird die bisherige Verordnung aufgehoben.

Zum Artikel 3

Im Sinne der überwiesenen Motion wird die totalrevidierte Verordnung auf den 1. Januar 2011 in Kraft gesetzt.