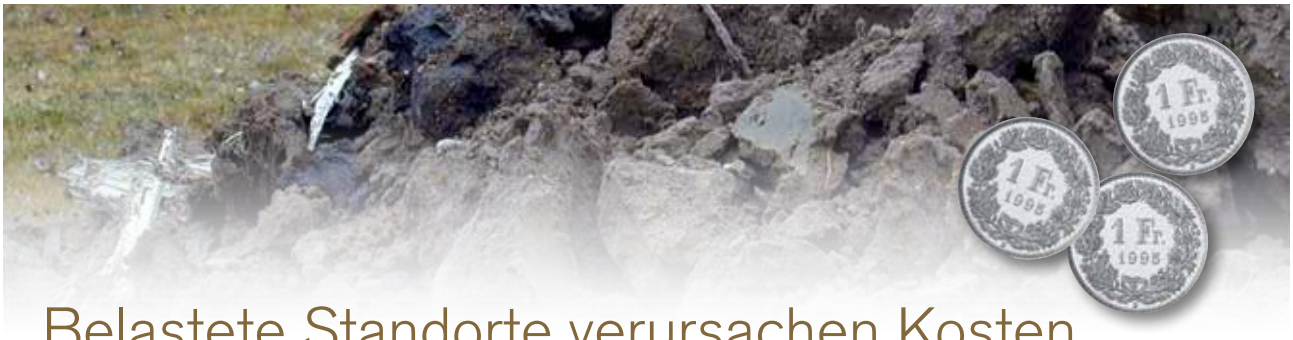
Amt für Umwelt
Steuerverwaltung

Thurgau

Belastete Standorte – Berücksichtigung bei der Besteuerung von Liegenschaften

Herausgeber: Amt für Umwelt und Steuerverwaltung, April 2013
Gestaltung: werbeschmid.ch, Egon Schmid, Dietingen, 8524 Uesslingen
Druck: DKD AG, 9215 Schönenberg
Auflage: 500 Exemplare
Bezug: Bestell-Nr. 05406, Amt für Umwelt, umwelt.afu@tg.ch



Belastete Standorte verursachen Kosten, die bei den Steuern berücksichtigt werden können

Die Bearbeitung von belasteten Standorten erfolgt nach dem gestuften Vorgehen der Verordnung über die Sanierung von belasteten Standorten (Altlasten-Verordnung, AltlV). Belastete Standorte können verschiedene Kosten nach sich ziehen. Dabei fallen zum einen Kosten für altlastenrechtlich notwendige Massnahmen entsprechend dem gestuften Vorgehen der AltlV und gegebenenfalls Mehrkosten bei Bauvorhaben an.

Kosten für altlastenrechtlich notwendige Massnahmen

Untersuchungskosten:
Beim Eintrag eines Standortes in den Kataster der belasteten Standorte wird nach Art. 5 Abs. 4 AltlV unterschieden in Standorte, bei denen keine schädlichen oder lästigen Einwirkungen zu erwarten sind (Standorte ohne Untersuchungs-, Überwachungs- und Sanierungsbedarf) und Standorte, bei denen untersucht werden muss, ob sie überwachungs- oder sanierungsbedürftig sind (untersuchungsbedürftige Standorte). Der Inhaber eines belasteten und untersuchungsbedürftigen Standortes muss deshalb auf Anordnung des Amts für Umwelt eine Voruntersuchung nach Art. 7 AltlV durchführen. Ergibt die Voruntersuchung einen Überwachungs- oder Sanierungsbedarf, werden vom Amt für Umwelt weitere Massnahmen (Überwachungsmassnahmen (Art. 13 AltlV) oder ggfs. Sanierungsmassnahmen) angeordnet. Bei einem sanierungsbedürftigen Standort ist vorgängig zur Sanierung eine Detailuntersuchung nach Art. 14 AltlV zur Beurteilung der Ziele und Dringlichkeit der Sanierung durchzuführen.

Überwachungskosten:
Wenn ein Standort ein Schutzgut negativ beeinflusst, ohne dass eine akute Gefährdung vorhanden ist, ist im Moment eine Sanierung nicht notwendig. Der Standort muss aber seines Risikopotentials wegen über einen Zeitraum überwacht und anschliessend neu beurteilt werden (Art. 13 AltlV).

Sanierungskosten:
Ein Standort ist sanierungsbedürftig, wenn die vorhandenen Schadstoffe die Umwelt gefährden. Sanierungsbedürftige belastete Standorte sind sogenannte Altlasten. Vorgängig zur Sanierung ist aufbauend auf die Detailuntersuchung ein Sanierungsprojekt nach Art. 17 AltlV auszuarbeiten.

Mehrkosten bei Bauvorhaben

Schadstoffhaltige Bauabfälle (z.B. belastetes Aushubmaterial) müssen speziell behandelt und entsorgt werden. Diese durch Bauvorhaben ausgelöste Kosten zählen nicht zu den Kosten für altlastenrechtlich notwendige Massnahmen.

Zusätzlich kann bei belasteten Standorten die Werthaltigkeit (Verkäuflichkeit, Kreditsicherheit etc.) eines Grundstücks eingeschränkt und dessen Wert vermindert sein.

Die entsprechenden Kosten für altlastenrechtlich notwendige Massnahmen können allenfalls bei der Einkommens- und der Gewinnsteuer berücksichtigt werden.
Der Minderwert des belasteten Standortes aufgrund der Schadstoffbelastungen kann allenfalls bei der Vermögens- und der Kapitalsteuer sowie bei der Bemessung des Eigenmietwertes berücksichtigt werden.

Steuerliche Berücksichtigung von belasteten Standorten

Liegenschaften im Privatvermögen

Einkommenssteuer

Thema:	Grundsatz:	Ausnahme:
Reduktion des steuerbaren Einkommens durch geltend machen von Abzügen.	Aufwendungen im Zusammenhang mit der Untersuchung, Überwachung oder Sanierung von belasteten Standorten sind steuerlich abzugsfähig. Die Kosten sind allerdings nur absetzbar, sofern eine gesetzliche Auflage für diese Massnahmen besteht (Art. 32 d Umweltschutzgesetz (USG)). Abzugsfähig sind immer nur die Nettokosten. Wurden Bruttokosten in Abzug gebracht und erfolgt eine Rückvergütung Dritter erst im Folgejahr, sind diese Beiträge als «weitere Einkünfte» zu deklarieren. Der Steuerbehörde sind die Aufwendungen detailliert zu belegen.	Soweit die Aufwendungen wertvermehrenden Charakter haben, können sie nicht bei der Einkommenssteuer abgezogen werden, z.B. nach Kauf einer mit Schadstoffen belasteten Liegenschaft. (Diese Aufwendungen können aber bei der Grundstücksgewinnsteuer berücksichtigt werden, falls die Liegenschaft später verkauft wird. Für Fragen rund um die Grundstücksgewinnsteuer ist ausschliesslich die kantonale Steuerverwaltung zuständig).

Thema:	Grundsatz:	Ausnahme:
Berücksichtigung des Minderwerts von belasteten Standorten beim Eigenmietwert.	**Erhebliche** Nutzungseinschränkungen als Folge der Schadstoffbelastung des Standorts können steuerlich berücksichtigt werden, sofern sie sich auf die Wertbildung auswirken. **Bewertung:** Grundlage für die Ermittlung des Eigenmietwertes bildet der vom Liegenschaftenschätzer der kantonalen Steuerverwaltung ermittelte Marktmietwert. Mindestanforderung für die Berücksichtigung des Minderwerts von belasteten Standorten bei der Ermittlung des Mietwertes sind behördlich angeordnete Nutzungseinschränkungen.	Keine Berücksichtigung bei geringfügigen Wertverminderungen.

Vermögenssteuer

Thema:	Grundsatz:	Ausnahme:
Berücksichtigung des Minderwerts von belasteten Standorten beim Vermögenssteuerwert.	**Erhebliche** Wertverminderungen, die wegen der Schadstoffbelastung des Standorts auftreten, können steuerlich berücksichtigt werden. **Bewertung:** Jedes Grundstück wird in der Regel alle 15 Jahre gesamthaft neu geschätzt. Der Steuerpflichtige ist berechtigt, bei ausserordentlichen Verhältnissen, die bei der letzten Schätzung noch nicht berücksichtigt worden sind, eine Zwischeneinschätzung mit Begründung zu beantragen. Der vom Liegenschaftenschätzer der kantonalen Steuerverwaltung rechtskräftig erkannte Steuerwert ist für die Vermögenssteuerbemessung verbindlich. Mindestanforderung für die Berücksichtigung des Minderwerts bei der Ermittlung des Verkehrswerts ist ein geeigneter Nachweis des Minderwerts (z.B. Gutachten).	Keine Berücksichtigung bei geringfügigen Wertverminderungen.

Liegenschaften im Geschäftsvermögen

Gewinnsteuer (juristische Personen) / Einkommenssteuer (natürliche Personen)

Thema:	Grundsatz:	Ausnahme:
Reduktion des steuerbaren Reingewinns bzw. des steuerbaren Einkommens durch Rückstellungen.	Rückstellungen für sicher zu erwartende Untersuchungs-, Überwachungs- und Sanierungskosten sind geschäftsmässig begründet und damit zulässig. Der gesamte Umfang der Rückstellung hat nach anerkannten Bewertungsgrundsätzen zu erfolgen.	

Kapitalsteuer (juristische Personen) / Vermögenssteuer (natürliche Personen)

Thema:	Grundsatz:	Ausnahme:
Berücksichtigung des Minderwerts von belasteten Standorten beim Eigenkapital.	Die steuerliche Berücksichtigung erfolgt über Rückstellungen. Wird allenfalls der Steuerwert der Liegenschaft durch den Liegenschaftenschätzer der kantonalen Steuerverwaltung angepasst, kann bei der natürlichen Person die Rückstellung im Vermögen nicht zusätzlich berücksichtigt werden.	

Glossar

Altlasten

Die Altlasten-Verordnung definiert Altlasten in Art. 2 Abs. 3 als «sanierungsbedürftige belastete Standorte». Längst nicht jeder belastete Standort ist eine Altlast im Rechtssinne (➔ «belastete Standorte»).

Belastete Standorte

Nach Art. 2 der Altlasten-Verordnung sind darunter Orte zu verstehen, deren Belastung von Abfällen stammt und die eine beschränkte Ausdehnung aufweisen. Sie lassen sich in Ablagerungs-, Betriebs- und Unfallstandorte einteilen, je nach Herkunft der Abfälle.
Eine weitere wichtige Einteilung der belasteten Standorte richtet sich nach den erforderlichen altlastenrechtlichen Massnahmen. «Belastete Standorte» werden demnach in folgende Kategorien eingeteilt:

- Belastete Standorte ohne Untersuchungs-, Überwachungs- und Sanierungsbedarf.
- Untersuchungsbedürftige Standorte, bei denen untersucht werden muss, ob sie überwachungs- oder sanierungsbedürftig (Altlast) sind.
- Standorte mit regelmässiger Schutzgutüberwachung (überwachungsbedürftige Standorte), die ein hohes Gefährdungspotential aufweisen, ohne dass sie momentan sanierungsbedürftig sind.
- Altlasten müssen nach den Vorgaben des Umweltschutzgesetzes (Art. 32c Abs. 1) und der Altlasten-Verordnung innerhalb einer angemessenen Frist saniert werden.

Bruttokosten

Selbst getragene Kosten vor Abzug Leistungen Dritter (inklusive Beiträge/Subventionen).

Eigenmietwert

Das in der Nutzung der eigenen Liegenschaften zu Wohnzwecken bestehende steuerbare (Natural-) Einkommen.

Ertragswert

Kapitalisierter Miet- oder Pachtzins einer Liegenschaft.

Kataster der belasteten Standorte (KbS)

Die kantonale Behörde hat die belasteten Standorte anhand bereits vorhandener Angaben wie Karten, Verzeichnissen und Meldungen sowie aufgrund von Auskünften zu ermitteln. In den Kataster einzutragen sind diejenigen Standorte, bei denen feststeht oder mit grosser Wahrscheinlichkeit zu erwarten ist, dass sie belastet sind.
Der öffentliche Kataster der belasteten Standorte (KbS) ist im Internet unter www.thurgis.tg.ch einsehbar. Im Kanton Thurgau werden die Standorte mittels Entscheid in den Kataster überführt. Standortinhaberinnen und Standortinhaber erhalten den Entwurf des Entscheids vor dem Eintrag zur Stellungnahme. Der rechtskräftige Katastereintrag wird im Grundbuch angemerkt.

Landwert

Der auf dem freien Markt erzielbare Preis für den Boden.

Marktmietwert

Die auf dem freien Markt erzielbare Miete.

Nettokosten

Selbst getragene Kosten nach Abzug Leistungen Dritter (inklusive Beiträge/Subventionen).

Rückstellung

Eine Fremdkapitalposition, mit der noch unbestimmte Verpflichtungen oder Verlustrisiken erfasst werden.

Sanierungsmassnahmen

Alle Massnahmen, die direkt auf eine Beseitigung der die Umwelt gefährdenden Stoffe (Dekontamination), eine langfristige Verhinderung und Überwachung der Ausbreitung der die Umwelt gefährdenden Stoffe (Sicherung) oder eine Einschränkung der Nutzung (bei Bodenbelastungen) gerichtet sind.

Überwachungsmassnahmen

Alle Massnahmen, mit denen eine konkrete Gefahr schädlicher oder lästiger Einwirkungen und deren Ausmass festgestellt werden können, bevor sich diese verwirklicht. Die Überwachungsmassnahmen müssen so lange durchgeführt werden, bis nach Vorgaben der Altlasten-Verordnung kein Überwachungsbedarf mehr besteht.

Untersuchungsmassnahmen

Die Altlasten-Verordnung (AltlV) des Bundes sieht bei belasteten Standorten, bei denen untersucht werden muss, ob sie überwachungs- oder sanierungsbedürftig sind, vor, dass eine Voruntersuchung durchgeführt wird (Art. 7). Stellt sich dabei heraus, dass ein sanierungsbedürftiger Standort (eine Altlast) vorliegt, ist als nächster Schritt eine Detailuntersuchung vorzunehmen. Überwachungsbedürftige Standorte sind mit geeigneten Massnahmen zu überwachen.

Verkehrswert

Der Verkehrswert entspricht dem unter normalen Verhältnissen erzielbaren Verkaufspreis ohne Rücksicht auf ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse. Er wird unter Würdigung der Wirtschaftlichkeit in der Regel aus Real- und Ertragswert ermittelt.

Vermögenssteuerwert

Der vom Liegenschaftenschätzer der kantonalen Steuerverwaltung ermittelte Steuerwert der Liegenschaft.

Voruntersuchnung

Mit der Voruntersuchung sollen Ursachen und Wirkungen der Schadstoffbelastungen abgeklärt werden. Die Voruntersuchung im Sinne von Art. 7 der Altlasten-Verordnung gliedert sich in zwei Teile:

- Bei der **historischen Untersuchung** werden die möglichen Ursachen für die Belastung des Standortes ermittelt, insbesondere die Vorkommnisse und die zeitliche und räumliche Entwicklung der Tätigkeiten am Standort. Ferner werden auch die Verfahren beschrieben, nach denen am Standort mit umweltgefährdenden Stoffen umgegangen worden ist.
- Auf dieser Grundlage kann dann eine **technische Untersuchung** durchgeführt werden. Hier werden Art und Menge der Stoffe am Standort, deren Freisetzungsmöglichkeiten und die Bedeutung der betroffenen Umweltbereiche (Oberflächengewässer, Grundwasser, Boden, Luft) ermittelt.

Zeitbauwert des Gebäudes

Neubauwert abzüglich der technischen und wirtschaftlichen Altersentwertung.

Weitere Auskünfte

Steuerrecht
Kantonale Steuerverwaltung, Schlossmühlestrasse 15, 8510 Frauenfeld
Telefon 058 345 30 30, Fax 058 345 30 31, www.steuerverwaltung.tg.ch oder E-Mail: info.sv@tg.ch

Belastete Standorte
Amt für Umwelt, Abteilung Abfall und Boden, Bahnhofstrasse 55, 8510 Frauenfeld
Telefon 058 345 51 89, Fax 058 345 52 53
www.umwelt.tg.ch oder E-Mail: umwelt.afu@tg.ch

Gesetzliche Grundlagen

Bundesgesetz vom 7. Oktober 1983 über den Umweltschutz (Umweltschutzgesetz; USG; SR 814.01)
Art. 32c Abs. 1: Sanierungspflicht
Art. 32c Abs. 2: Kataster der belasteten Standorte
Art. 32d: Tragung der Kosten

Verordnung vom 26. August 1998 über die Sanierung von belasteten Standorten (Altlasten-Verordnung; AltlV; SR 814.680)
Kataster der belasteten Standorte (KbS), Voruntersuchung, Beurteilung der Überwachungs- und Sanierungsbedürftigkeit, Festlegung der Untersuchungs- und Sanierungsmassnahmen, Pflichten der Beteiligten, Anforderungen bei der Erstellung oder Änderung von Bauten und Anlagen.

Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 14. September 1992 (Steuergesetz; RB 640.1)
§ 30 und § 77: Geschäftsvermögen: Geschäftsmässig begründeter Aufwand
§ 34 Abs. 1 Ziff. 1: Privatvermögen: Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften