

Datum der letzten Änderung: 20.03.2019

[http://steuerbuch.lu.ch/index/band\\_1\\_weisungen\\_stg\\_einkommenssteuer\\_tatsaechlicheliegenschaftskosten.html](http://steuerbuch.lu.ch/index/band_1_weisungen_stg_einkommenssteuer_tatsaechlicheliegenschaftskosten.html)

## Tatsächliche Liegenschaftsunterhalts- und Verwaltungskosten

### 1. Liegenschaftsunterhaltskosten

Nachfolgend werden Richtlinien betreffend der steuerlichen Abzugsberechtigung von Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften im Privat- und Geschäftsvermögen aufgeführt. Für die Praxis ist dabei vor allem die Abgrenzung zwischen den abzugsberechtigten werterhaltenden und den nicht abzugsberechtigten wertvermehrenden Kosten von Bedeutung. Die mit Wirkung auf den 1. Januar 2010 in Kraft getretenen Änderungen gemäss dem Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung von Instandstellungskosten bei Liegenschaften (Aufhebung der so genannten «Dumont-Praxis») sind mitberücksichtigt. Was speziell die Abzugsberechtigung von Betriebs- und Verwaltungskosten sowie die Abgrenzung zu Lebenshaltungskosten betrifft, ist in nachfolgender Ziffer 2 dargelegt.

#### 1.1 Grundsätzliches zu Liegenschaftsunterhaltskosten

Die Kosten des Unterhaltes von Grundstücken und Gebäuden sind vom rohen Einkommen abzugsberechtigt (§ 39 Abs. 2 StG; Art. 32 Abs. 2 DBG und 3 Verordnungen der direkten Bundessteuer SR 642.116, 642.116.1 und 642.116.2). Für die unterschiedliche Behandlung von energiesparenden und dem Umweltschutz dienenden Investitionen wird auf Ziff. 3 und 4 verwiesen.

Wenn bei Eigennutzung Liegenschaftsbestandteile in die Festsetzung des Eigenmietwertes einfließen, sind deren Unterhalt Liegenschaftsunterhaltskosten.

Als Unterhalt gelten die Kosten für Massnahmen, die der Werterhaltung dienen. Aufwendungen gelten dann als werterhaltend, wenn sie den Verschleiss der Liegenschaft ausgleichen oder wenn Installationen ersetzt werden, wobei die Faustregel gilt: Unterhalt ist die Wiederherstellung eines früheren Zustandes.

#### 1.2 Abzugsberechtigte Kosten

Abzugsberechtigt sind insbesondere die folgenden Kosten:

##### **Unterhaltskosten**

- Instandhaltungskosten: Auslagen für laufend anfallende Reparaturen, Wartungen und Renovationen an Gebäuden, Einrichtungen und Geräten
- Instandstellungskosten: Man versteht darunter Aufwendungen für die von Zeit zu Zeit und in grösseren Abständen erforderlichen Renovationen, und für den zeitgemässen Ersatz von

Einrichtungen. Abzugsberechtigt sind die Instandstellungskosten auch bei neu erworbenen Liegenschaften.

- Einlagen in den Reparatur- oder Erneuerungsfonds (Art. 712I ZGB) von Stockwerkeigentumsgemeinschaften oder anderen vergleichbaren Formen von gemeinschaftlichem Eigentum, sofern diese den daran Beteiligten unwiderruflich entzogen sind und diese Mittel nur zur Bestreitung von Unterhaltskosten für die Gemeinschaftsanlagen verwendet werden. Wenn später aus diesem Fonds Unterhaltsarbeiten bezahlt werden, kann dafür kein weiterer Abzug mehr angemeldet werden. Werden aus dem Erneuerungsfonds wertvermehrende Aufwendungen bestritten, so sind diese den Beteiligten anteilmässig wieder als Einkommen zuzurechnen. Für die Besteuerung des Erneuerungsfonds vgl. LU StB Bd. 1 Weisungen StG § 27 Nr. 2 Ziff. 6.
- Beim Ersatz von Einrichtungen und fest installierten Geräten wird für die Qualifikation als Unterhaltskosten von gleichwertigen Anschaffungen ausgegangen. Ersatzanschaffungen sind häufig mit Komfortverbesserung und Leistungsverbesserungen infolge technischer Neuerungen verbunden. Da es in der Regel keinen gleichwertigen Ersatz mehr auf dem Markt gibt, sind solche Verbesserungen nicht als Anlagekosten zu qualifizieren. Auf eine Abgrenzung zwischen Anlage- und Unterhaltskosten wird verzichtet. Solche Kosten sind vollumfänglich als Unterhaltskosten abzugsberechtigt (KGE vom 2.3.2017 i.S. G.).

### **Betriebskosten**

Besitzesbedingte Aufwendungen sind bei Fremd- und Eigennutzung abzugsberechtigt. Nutzungsbedingte Betriebskosten sind bei Fremdnutzung abzugsberechtigt, soweit sie nicht als Nebenkosten weiterverrechnet werden (vgl. im weiteren Ziff. 2).

### **Versicherungsprämien**

Sachversicherungsprämien für die Liegenschaft (Brand-, Wasserschaden-, Glas- und Haftpflichtversicherungen), nicht aber Hausratsversicherungen, sind abzugsberechtigt.

### **Kosten der Verwaltung**

An Dritte bezahlte tatsächliche Auslagen für Porto, Telefon, Inserate, Formulare, Betreibungen, Prozesse im Zusammenhang mit Einkommen aus Liegenschaften, Entschädigungen an Liegenschaftsverwalter usw. (keine Entschädigungen für die eigene Arbeit).

## **1.3 Teilweise abzugsberechtigte Kosten**

Wird bereits Bestehendes in wesentlich verbesserter Form ersetzt oder weicht der Ersatz vom üblichen Standard erheblich ab ( z. B. die Anpassung älterer Häuser an zeitgemässe Wohnbedürfnisse), handelt es sich teilweise um Unterhaltskosten als auch um wertvermehrende Investitionsauslagen (Abgrenzungskatalog siehe Ziffern 4.1 bis 4.9).

Modernisierungen im Zusammenhang mit einem Gesamtumbau von Küche und/oder Bad werden im Sinne einer Faustregel mit einem Anteil von 2/3 Unterhalt und 1/3 Anlagekosten berücksichtigt. Für weitergehende Umbauten werden die Anlage- und Unterhaltskosten mit einer Pauschalregelung definiert. Die Höhe des pauschal festgelegten Unterhaltsanteils richtet sich nach dem Abgrenzungskatalog gemäss Ziffern 4.1 bis 4.10, wobei ein Mischsatz für die Hauptarbeitskategorien ermittelt wird. Daneben können weitere Hilfsgrössen für die Beurteilung herangezogen werden, wie z.B. die Erhöhung des Kataster- oder Gebäudeversicherungswertes, Baueingaben und Baugesuche oder Beschriebe des Architekten. Bei solchen Konstellationen ist es sinnvoll, zusammen mit den Steuerpflichtigen die Situation zu analysieren. Bei einer Einigung kann auf eine Detailierung nach dem Abgrenzungskatalog verzichtet werden.

## 1.4 Nicht abzugsberechtigte Kosten

Nicht abzugsberechtigt sind insbesondere die folgenden Aufwendungen:

- wertvermehrnde Aufwendungen für Neueinrichtungen und Verbesserung von Liegenschaften. Diese sind grundsätzlich bei der Grundstückgewinnsteuer als Anlagekosten in Anrechnung zu bringen.
- Werden zeitnah Renovationen oder Ersatzinvestitionen von neuwertigen Bestandteilen der Liegenschaft vorgenommen, stellen diese weder Unterhaltskosten noch wertvermehrnde Aufwendungen dar. Diese Kosten gehören zu den nicht abzugsberechtigten Lebenshaltungskosten. Unter zeitnah ist ein Zeitraum von 3 Jahren zu verstehen.

Beispiel 1:

Einem Käufer einer neu erstellten Liegenschaft gefällt die Küche nicht. Er ersetzt sie durch eine andere. Die Auslagen können steuerlich bei den Unterhaltskosten nicht berücksichtigt werden.

Beispiel 2:

Einem Käufer einer 5-jährigen Liegenschaft gefallen die Bodenbeläge nicht. Er ersetzt die bestehenden Teppiche durch einen Parkett. Es handelt sich nicht um eine zeitnahe Renovation oder Ersatzinvestition. Die Kosten sind entsprechend dem Abgrenzungskatalog gemäss Ziffern 4.1 bis 4.10 zu 2/3 abzugsberechtigt (normale Aufteilung in Unterhalts- und Investitionsteil).

- Einmalige Beiträge wie Strassen-, Trottoir-, Schwellen-, Werkleitungsbeiträge, Anschlussgebühren für Kanalisation, Abwasserreinigung, Wasser, Gas, Strom, Fernseh- und Gemeinschaftsantennen usw.
- Betriebskosten: Nutzungsbedingte Betriebskosten bei Eigennutzung sind Lebenshaltungskosten und damit nicht abzugsberechtigt. Dies sind insbesondere Aufwendungen für Strom-, Gasverbrauch, Heizung, Warmwasseraufbereitung sowie die nach dem Verursacherprinzip erhobenen Gebühren (z.B. Wasserzins, Kehrrechtgebühren, Betriebsbeiträge ARA, TV-Anschlussgebühren). Auch die Grundgebühren für Wasserversorgung, Abwasser- und Kehrrechtentsorgung gelten als nicht abzugsberechtigte Lebenshaltungskosten (vgl. im weiteren Ziff. 2).
- die mit dem Erwerb von Liegenschaften verbundenen Abgaben und übrigen Kosten, wie Handänderungssteuern, Kosten für Inserate, Mäklerprovisionen, Grundstückgewinnsteuern.

## 1.5 Nachweis der Kosten

Die effektiven Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten sind auf dem Liegenschaftsverzeichnis aufzuführen oder in einer separaten Aufstellung mit der Steuererklärung einzureichen. Da der Nettzahlungsbetrag massgebend ist, sind Rabatte und Skonti zu berücksichtigen. Auf Verlangen sind die entsprechenden Belege (Rechnungen und Zahlungsbelege) einzureichen. Für die steuerliche Berücksichtigung ist der Zahlungszeitpunkt (Datum) relevant.

## 1.6 Verhältnis zur Grundstückgewinnsteuer

Wertvermehrnde Aufwendungen sind bei der Einkommenssteuer nicht abzugsberechtigt. Sie können bei der Grundstückgewinnsteuer als Anlagekosten geltend gemacht werden. Der generelle Umkehrschluss, wonach alle Aufwendungen, die bei der Einkommenssteuer nicht abzugsberechtigt waren, bei der Grundstückgewinnsteuerveranlagung anzurechnen sind, ist nicht zutreffend. Das betrifft beispielsweise Lebenshaltungskosten (LGVE 1987 II Nr. 18; VGE vom 19.10.1982 i.S. B; vgl. auch LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 13 Abs. 2). Auch Betriebskosten bei selbstgenutzten Liegenschaften können weder bei der Einkommenssteuer noch bei der Grundstückgewinnsteuer berücksichtigt werden.

## 2. Abgrenzung der Betriebs- und Verwaltungskosten von den Lebenshaltungskosten

### 2.1 Grundsätzliches

Bei Liegenschaften im Privatvermögen sind die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abzugsberechtigt (§ 39 Abs. 2 StG).

Die gesetzliche Regelung sieht mit Ausnahme der Verwaltungskosten damit keinen allgemeinen Abzug für Betriebskosten von Liegenschaften vor, denn bei solchen handelt es sich grundsätzlich um nicht abzugsberechtigten Lebensaufwand. Nur soweit Betriebskosten als Gewinnungskosten für steuerbaren Liegenschaftsertrag qualifiziert werden können, sind sie im Rahmen des Abzuges für Liegenschaftsunterhalts- und -verwaltungskosten abzugsberechtigt.

Betriebskosten bestehen einerseits aus besitzbedingten und andererseits aus nutzungsbedingten Aufwendungen.

Besitzbedingte Aufwendungen sind Auslagen in Zusammenhang mit der Liegenschaft, die unabhängig von der Nutzung anfallen und sich allein aus dem Besitz ergeben. Sie sind sowohl bei Fremd- wie bei Eigennutzung abzugsberechtigt. Dies sind namentlich die Sachversicherungsprämien (Gebäude-, Glasbruch-, Wasserschaden-, Gebäudehaftpflichtversicherungen), die Liegenschaftssteuer (LGVE 1988 II Nr. 8), sowie Perimeterbeiträge (LGVE 1992 II Nr. 12), soweit sie nicht für wertvermehrnde Aufwendungen geleistet werden.

Gültig ab Steuerperiode 2018: Besitzbedingt sind auch Kosten der gemeinschaftlichen Nutzung der Liegenschaft, die bei Stockwerkeigentum oder anderen vergleichbaren Formen von gemeinschaftlichem Eigentum nicht nach individueller Nutzung, sondern nach dem Wert der Stockwerkeigentumsanteilen (Wertquoten) oder nach anderen Anteilsquoten (aber nicht Nutzungsquoten) verteilt werden und nach Reglementen den Stockwerkeigentümern auch dann anfallen, wenn die Stockwerkeinheit nicht benutzt wird. Der Stockwerkeigentümer kann solche Kosten aus der Kostenabrechnung der Stockwerkeigentümergeinschaft wie Entschädigung an die Verwaltung inkl. Revision Abrechnung, Hauswartung, Reinigung gemeinsame Räume und Umgebung, Strom allgemein für gemeinsam genutzte Räume und Aussenbeleuchtung, Betrieb Lift, Betrieb Brandmelde- und Alarmanlagen als besitzesbedingte Kosten abziehen.

Bei Eigennutzung im eigenen Mehrfamilienhaus sind die Kosten der gemeinschaftlichen Nutzung der Liegenschaft nur im Ausmass der Eigennutzung abzugsfähig, sofern die übrigen Betriebskosten an die Mieterschaft weiterverrechnet werden.

Sämtliche Kosten, die mit der Bewohnung der Liegenschaft anfallen, sind nutzungsbedingte Betriebskosten. Ob sie abzugsberechtigt sind, hängt bei vermieteten Liegenschaften davon ab, ob sie der Mieterschaft weiterverrechnet werden (nicht abzugsberechtigt) oder ob Bruttomieteinnahmen deklariert werden (abzugsberechtigt).

Im Einzelnen gilt nachfolgende Regelung. Weitere Details sind im Abgrenzungskatalog Ziff. 4.10 ersichtlich.

### 2.2 Bei Eigengebrauch

Abzugsberechtigt sind Auslagen bei Eigengebrauch von Liegenschaften des Privatvermögens, die unabhängig von der Nutzung anfallen und sich allein aus dem Besitz ergeben (besitzbedingte Betriebskosten). Dies sind die Sachversicherungsprämien, die Liegenschaftssteuer sowie

Perimeterbeiträge. Die Verwaltungskosten beim selbstgenutzten Wohneigentum (ohne eigene Arbeit) gelten als abzugsberechtigte Kosten.

Der Ersatz und die Pflege (ohne eigene Arbeit) von dauerhaften Gartenpflanzen (Bäume, Sträucher, Rasen) inkl. Ersatz und Unterhalt der erforderlichen Geräte sind vom Liegenschaftsertrag abzugsberechtigt. Bäume und Sträucher schneiden, Rasen mähen durch Dritte usw. sind auch bei selbstgenutzten Liegenschaften abzugsberechtigte Kosten. Aufwendungen zur Nutzung der Früchte und für den Betrieb des Gartens gehören dagegen nicht dazu.

Bei Schwimmbädern, Saunas, etc. sind die Reparaturen, Wartungen und der Ersatz Bestandteil des abzugsberechtigten Liegenschaftsunterhalts. Betriebskosten wie Wasserbezug, -aufbereitung, Reinigung, Strom usw. stellen nicht abzugsberechtigende Lebensunterhaltskosten dar.

Zu den nicht abzugsberechtigten Lebenshaltungskosten zählen bei selbstgenutzten Liegenschaften die Aufwendungen für Wasser, Gas und Strom, die Heiz- und Warmwasserkosten der eigenen oder fremden Anlage (z.B. Fernheizung), die mit dem Betrieb der Anlage direkt zusammenhängen, insbesondere Energiekosten, sowie die nach dem Verursacherprinzip erhobenen Gebühren wie Kehrichtgebühren, Betriebsbeiträge an die ARA, TV-Anschlussgebühren etc. (VGE vom 9.8.1999 i.S. T.). Auch die Grundgebühren für Wasserversorgung, Abwasser- und Kehrichtentsorgung gelten als nicht abzugsberechtigende Lebenshaltungskosten (BGE 2A.683/2004 vom 15.7.2005).

Wartungskosten und Serviceabonnemente für fest installierte Einrichtungen und Apparate wie Heizung, Waschmaschinen, Küchenapparate, Alarmanlagen, Lifte usw. sind wie Ersatz und Reparatur abzugsberechtigende Liegenschaftsunterhaltskosten.

## 2.3 Bei Vermietung / Verpachtung

Nutzungsbedingte Betriebskosten können nach Mietrecht der Mieterschaft als Nebenkosten in Rechnung gestellt werden. Sie müssen nicht als steuerbare Erträge deklariert werden.

Soweit jedoch die Hauseigentümerin oder der Hauseigentümer Betriebs- und Verwaltungskosten aus steuerbaren Mieterträgen bestreitet (beispielsweise bei Mietverhältnissen mit Mietzinsen inkl. Nebenkosten), sind bei vermieteten Liegenschaften nutzungsbedingte Betriebskosten abzugsberechtigt. Das sind insbesondere Kosten für die Heizung, einschliesslich Kaminreinigung und Unterhalt der Heizungsanlage, das Warmwasser, Verbrauchskosten, die Reinigung und Beleuchtung, Hauswartung, Wartungskosten (Serviceabonnements), Kosten der gemeinschaftlich genutzten Räume, des Liftes, wiederkehrende Gebühren für Kehricht- und Abwasserentsorgung usw.

Wird der Mietertrag inkl. Nebenkosten deklariert und beim Gebäudeunterhalt der Pauschalabzug geltend gemacht, werden die Bruttomietzinsen für die Ermittlung der Pauschale um 10% gekürzt. Anstelle der gekürzten Bruttomietzinsen um 10% können die höheren tatsächlichen Nebenkosten geltend gemacht werden.

Bilden die Nebenkosten-Einnahmen keinen Bestandteil des steuerbaren Ertrages, sind die entsprechenden Betriebskosten nicht abzugsberechtigt. Auch die Entschädigungen für die eigene Arbeit der Hauseigentümerschaft sind nicht abzugsberechtigt.

Bei vorübergehendem Leerstand der Wohnung oder des Hauses und wenn keine Eigennutzung vorliegt, können die Betriebs- und Verwaltungskosten auch dann abgezogen werden, wenn keine steuerbaren Erträge erzielt werden.

## 3. Liegenschaftsunterhalt, Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen

### 3.1 Abzüge

Bei den Staats- und Gemeindesteuern sind die Investitionen für energiesparende und Umweltschutzmassnahmen nicht abzugsberechtigt. Bei der direkten Bundessteuer gelten diese Auslagen nach Massgabe der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (SR 642.116) und der Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien (SR 642.116.1) als abzugsberechtigende Unterhaltskosten, sofern die tatsächlichen Liegenschaftsunterhaltskosten geltend gemacht werden. Es handelt sich dabei um Investitionen in umweltschonende Technologien wie Erd-/Luftwärmepumpen, Pellet-Heizungen, solare Warmwasser- und Heizungsanlagen sowie Photovoltaik-Anlagen.

Wird für den Liegenschaftsunterhalt der Pauschalabzug gewählt, können keine zusätzlichen Abzüge für die energiesparenden und dem Umweltschutz dienenden Investitionen getätigt werden, da diese im Pauschalabzug bereits enthalten sind. Der Abzug bei der direkten Bundessteuer ist nur möglich, wenn die entsprechenden Investitionen in bereits bestehenden Gebäuden vorgenommen werden. Bei Neubau oder neubauähnlichem Umbau bilden sie daher nie abzugsberechtigende Unterhaltskosten, da sie als Anlagekosten gelten. Aufwendungen für den Einbau von Photovoltaikanlagen innert 5 Jahren seit Erstellung einer Baute stellen in der Regel keine abzugsfähigen energiesparenden Investitionen dar (BGE 2C\_729/2012 vom 18. Dezember 2012; Analyse der Schweizerischen Steuerkonferenz zur steuerrechtlichen Qualifikation von Investitionen in umweltschonende Technologien wie Photovoltaikanlagen Ziff. 2.2).

Bei den Staats- und Gemeindesteuern ist der erstmalige Einbau solcher umweltschonender Technologien weder bei Neubauten noch bei bestehenden Bauten abzugsberechtigt, ausser es handle sich um den Ersatz der Heizung. Sie sind anlässlich der nächsten steuerbegründenden Veräusserung des Grundstücks bei der Grundstückgewinnsteuer abzugsberechtigt, soweit sie als Anlagekosten gelten und nicht durch Subventionen gedeckt sind.

### 3.2 Einspeisevergütungen und Subventionen

#### 3.2.1 Änderungen des Energiegesetzes (EnG) per 1.1.2018

Mit der Revision des Energiegesetzes per 1.1.2018 wurde das Vergütungssystem für Photovoltaikanlagen geändert.

Neu werden alle Photovoltaikanlagen zwischen 2 und 100 kWp, die ab 1.1.2018 in Betrieb genommen werden, mit einer „Einmalvergütung für kleine Anlagen“ (KLEIV) gefördert. Die Wartefrist für die Inanspruchnahme von KLEIV beträgt ca. 2 Jahre. Neue Anlagen unter 2 kWp werden nicht gefördert.

Betreiber von grossen PV-Anlagen (ab 100 kWp) können ebenfalls eine KLEIV beantragen, wenn sie auf die Vergütung für den Leistungsanteil, der 100 kWp übersteigt, verzichten.

#### 3.2.2 Grundstücke des Privatvermögens

Einspeisevergütungen:

Entschädigungen für die Lieferung von Energie (insbesondere Strom) aus solchen Anlagen stellen grundsätzlich steuerbares Einkommen aus unbeweglichem Vermögen dar. Falls aber die Stromerzeugung den Eigenverbrauch im jeweiligen Abrechnungszeitraum nicht übersteigt,



ist auf die Aufrechnung eines Ertrags zu verzichten. Befindet sich die Anlage im Besitz des Netzbetreibers, qualifizieren sich die vereinnahmten Entschädigungen vollumfänglich als steuerbare Mieteinnahmen.

**Subventionen:**

Bei der direkten Bundessteuer werden Subventionen für solche Anlagen bei Neubauten und neubauähnlichen Umbauten als Minderung der Anlagekosten behandelt; im Fall von bestehenden Bauten führen sie zu einer entsprechenden Kürzung des effektiven Unterhaltskostenabzugs bzw. zu einer Aufrechnung im Folgejahr (entsprechend dem Periodizitätsprinzip).

Bei den Staats- und Gemeindesteuern werden Subventionen für den Ersteinbau solcher Anlagen in Neubauten und in bestehende Bauten nicht besteuert. Sie werden aber bei der nächsten steuerbegründenden Veräusserung des Grundstücks durch Abzug vom Anlagewert mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst (§ 13 Abs. 3 GGStG; vgl. LU StB Bd. 1 Weisungen StG § 23 Nr. 1 Ziff. 1).

### 3.2.3 Grundstücke des Geschäftsvermögens

Der Betrieb einer entsprechenden (Photovoltaik-)Anlage stellt bei einer selbstbewohnten oder vermieteten Liegenschaft des Privatvermögens keine selbständige Erwerbstätigkeit dar. Eine solche liegt nur dann vor, wenn das Grundstück (im Rahmen der Präponderanzmethode ohne Einbezug der Anlage) als Geschäftsvermögen qualifiziert wird.

Liegt ein Grundstück des Geschäftsvermögens vor, gehört die darauf stehende entsprechende Anlage ebenfalls zum Geschäftsvermögen und ist zu aktivieren. Einmalige Subventionen können als Sofortabschreibung aufwandwirksam geltend gemacht werden. Einspeisevergütungen gelten als Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (bzw. als Gewinn bei juristischen Personen).

## 3.3 Tabellarische Übersicht zur steuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen

### 3.3.1 Photovoltaikanlagen als Bestandteil des Grundstücks oder als eigenes Grundstück

Es handelt sich um Anlagen, die derart mit dem Grundstück verbunden sind, dass sie sachenrechtlich zum Bestandteil des Grundstücks werden. Zu diesen gehören sowohl direkt in die Gebäudehülle integrierte Anlagen (Indachmontage), als auch mit einer separaten Unterkonstruktion fest und dauernd auf dem Grundstück montierte Anlagen (Aufdachmontage). Als eigenes Grundstück gelten Anlagen, die im Baurecht auf einem Grundstück montiert sind.

#### 3.3.1.1 Abgrenzung zwischen Privat- und Geschäftsvermögen

Konstellationen		Zuordnung	Bemerkungen
1	Anlagen auf eigenem Privatgrundstück	PV	Ausgenommen sind Anlagen, die unter Konstellation Nr. 4 fallen.
2	Anlagen auf eigenem Geschäftsgrundstück	GV	Zugehörigkeit des Grundstücks ist allenfalls gestützt auf die Präponderanzmethode ohne Berücksichtigung der Anlage zu bestimmen.

Konstellationen		Zuordnung	Bemerkungen
3	Anlagen auf fremdem Grundstück	PV	Ausgenommen sind Anlagen, die unter Konstellation Nr. 4 fallen. Die Anlage ist dem wirtschaftlichen Besitzer einkommens- und vermögensrechtlich zuzurechnen. Das Entgelt zugunsten des Grundstückseigentümers stellt bei diesem steuerbaren Mietzins ertrag dar.
4	Anhaltender Betrieb einer/mehrerer Anlagen von einer gesamten Mindestleistung von 500 kWp bzw. ca. Mindestfläche von 3'500 m <sup>2</sup> .	GV	Der Betrieb solcher Anlagen gilt i.d.R. als gewerbmässige Tätigkeit.

### 3.3.1.2 Photovoltaikanlagen im Geschäftsvermögen

Einkommenssteuer			
	Kanton	Bund	Bemerkungen
Investitionskosten	Aktivierungspflicht	Aktivierungspflicht	Damit verbundene Subventionen und Investitionshilfen sind ebenfalls zu aktivieren.
Einspeisevergütungen	steuerbar	steuerbar	Sowohl periodische als auch einmalige Einspeisevergütungen
Subventionen	steuerbar	steuerbar	Einmalabschreibungen siehe unter Abschreibungen
Eigenverbrauch	steuerbar	steuerbar	Verbrauch für private Zwecke stellt steuerbare Privatentnahme dar.
Unterhaltskosten	Geschäftsaufwand	Geschäftsaufwand	
Abschreibungen	- 12% (linear) / 25% (degressiv) oder - 25% (linear) / 50% (degressiv) als Energiesparförderung in den beiden ersten Jahren oder - Einmalabschreibungen in max. Höhe der Subventionen (vgl. ESTV-Merkblatt A/2001)		

Vermögenssteuer		
	Vermögenssteuerwert	Bemerkungen
auf eigenem Grundstück	gemäss Schätzung	
auf fremdem Grundstück	gemäss Schätzung	Vermögenssteuerwert der Anlage gemäss Grundstücksschätzung ist dem Betreiber zuzurechnen.
im Baurecht	gemäss Schätzung	Das Baurecht wird als eigenes Grundstück des Baurechtsberechtigten geschätzt.

Interkantonale Steuerauscheidung
Photovoltaikanlagen sind einkommens- und vermögenssteuerlich entweder dem Belegenheitsort als Geschäftsort oder als Betriebsstätte zur Besteuerung zuzuweisen. Es gelten die Grundsätze der interkantonalen Steuerauscheidung für das Geschäftsvermögen.

### 3.3.1.3 Photovoltaikanlagen im Privatvermögen

Einkommenssteuer			
	Kanton	Bund	Bemerkungen
Investitionskosten	nicht abziehbare Anlagekosten, ausser für Ersatz bestehender Anlagen	abziehbare Investitionen in erneuerbare Energie	Kanton: Investitionskosten gelten bei der Grundstückgewinnsteuer als Anlagekosten, sofern bei der Einkommenssteuer nicht bereits berücksichtigt. Bund: Investitionen innert 5 Jahren seit Erstellung einer Baute oder in eine einem Neubau gleichkommende Totalsanierung sind nicht abzugsfähige Anlagekosten.
periodische Einspeisevergütungen	steuerbar	steuerbar	Es gilt das Nettoprinzip, d.h. Gesamtvergütung abzüglich Eigenverbrauch und allfälliger Mietzinsaufwand (bei Anlagen auf fremdem Grundstück). Einmalige Einspeisevergütungen gelten als Subventionen und sind steuerfrei.
Subventionen	steuerfrei	steuerfrei	Kanton: Minderung der Anlagekosten bei der Grundstückgewinnsteuer. Bund: Minderung allfällig geltend gemachter effektiver Unterhaltskosten.
Eigenverbrauch	steuerfrei	steuerfrei	



Einkommenssteuer			
	Kanton	Bund	Bemerkungen
Unterhaltskosten	pauschal/effektiv	pauschal/effektiv	Ersatz, Reparatur und Wartung einer Anlage können als Unterhaltskosten geltend gemacht werden.
Abschreibungen	nein	nein	Wertminderung wird bereits durch Möglichkeit der Wechselpauschale berücksichtigt. So können Ersatzkosten am Ende der Lebensdauer der Anlage als effektive Unterhaltskosten abgezogen werden.

Vermögenssteuer		
	Vermögenssteuerwert	Bemerkungen
	Anlagen bis CHF 100'000 sind in der Schätzung als eigenständiger Wert aufgeführt. Anlagen mit höherem Investitionswert werden als eigene Schätzheiten bewertet.	
auf eigenem Grundstück	gemäss Schätzung	
auf fremdem Grundstück	gemäss Schätzung	Der Vermögenssteuerwert der Anlage gemäss Schätzung ist dem Betreiber zuzurechnen.
im Baurecht	gemäss Schätzung	Das Baurecht wird als eigenes Grundstück des Baurechtsberechtigten geschätzt.

Steuerausscheidung	
Photovoltaikanlagen sind objektmässig einkommens- und vermögenssteuerlich dem Belegenheitsort zuzuweisen. Es gelten die Grundsätze für die interkantonale Steuerausscheidung für Grundstücke im Privatvermögen.	

### 3.3.2 Photovoltaikanlagen als Fahrnisbauten

Photovoltaikanlagen gelten als Fahrnisbauten, wenn sie nicht fest und dauernd auf einem Grundstück, sei es auf einem Gebäude oder direkt auf dem Grundstücksboden, befestigt sind. Meist sind es Anlagen, die ohne Absicht bleibender und ohne feste äussere Verbindung auf einem Grundstück montiert werden (z.B. bei Demontagepflicht nach Nutzungsdauer der Anlage). Wird die Nutzung des fremden Grundstücks als Nutzungsdienstbarkeit (Art. 781 ZGB) ausgestaltet und im Grundbuch als selbständiges und dauerndes Recht eingetragen, gilt die Fahrnisbaute als eigenes Grundstück (Art. 655 Abs. 2 Ziff. 2 ZGB). Es gelten die Grundsätze gemäss Ziffer 3.3.1.

Die einkommens- und vermögenssteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen als Fahrnisbauten richtet sich nach den Bestimmungen über das bewegliche Vermögen. Sofern keine Schätzung vorliegt, entspricht der Vermögenssteuerwert dem Verkehrswert (bei Privatvermögen) bzw. dem Einkommenssteuerwert (bei Geschäftsvermögen).

## 4. Abgrenzungskatalog Liegenschaftsunterhalt

Die pauschalen Aufteilungen zwischen Anlage- und Unterhaltskosten gelten als Faustregeln zur Vereinfachung des Veranlagungsverfahrens. Sie dienen der einheitlichen Handhabung gleichgelagerter Fälle sowie der rechtsgleichen Anwendung. Machen Steuerpflichtige eine andere Aufteilung zwischen werterhaltenden und wertvermehrenden Aufwendungen geltend, ist diese aufgrund geeigneter Unterlagen (detaillierten Aufstellungen / Belegen / Erläuterungen zu den ausgeführten Arbeiten) zu beurteilen. Wird im Einzelfall der Nachweis für eine von der Faustregel abweichende Aufteilung zwischen Anlage- und Unterhaltskosten erbracht, erfolgt die Aufteilung entsprechend dem Beweisergebnis.

### 4.1 Aussenwände

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer
		Anlagekosten	Unterhaltskosten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen
<b>4.1.1</b>	<b>Fassaden, Fenster, Balkone, Storen und Fensterläden im allgemeinen</b>			
	a)	Neubemalung		1/1
	b)	Fassadenreinigung (inkl. Versiegelung)		1/1
	c)	Reparatur		1/1
	<b>Fassadenrenovationen</b>			
	a)	Überdecken einer vorbestandenen Verkleidung(auch Schindeln) durch Eternit, Aluminium, Naturstein-Fassaden	1/3	2/3
	b)	Ersatz einer vorbestandenen Verkleidung		1/1
	c)	Wärmedämmungsmassnahmen (Isolationen), Fassadenisolationen inkl. Verkleidung, Anpassen der Fensterbänke und Halterungen oder hinterlüftete Wärmedämmung	1/2	1/2
	<b>Fenster</b>			
	a)	Neueinbau	1/1	
	b)	Ersatz von Fenstern (inkl. Dachfenster) durch energetisch bessere Fenster (2-fach und 3-fach Verglasung) als bestehend		1/1
	c)	Reparatur oder gleichwertiger Ersatz		1/1
	<b>Fensterscheiben</b>			
		Ersetzen gebrochener Glasscheiben (sofern nicht durch Versicherung gedeckt)		1/1
	<b>Storen und Sonnenstoren</b>			
	a)	Neueinbau	1/1	
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1
	<b>Fensterläden / Rollläden / Jalousien</b>			
	a)	Neueinbau	1/1	
	b)	Reparatur oder Ersatz (inkl. elektr. Antrieb)		1/1
	c)	Rollläden anstelle von Fensterläden	1/3	2/3
	d)	Ersetzen von Fensterläden aus Holz durch Läden aus Aluminium	1/3	2/3
	<b>Windfang</b>			
	a)	Neuanbau	1/1	
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1
	<b>Balkone</b>			
	a)	Auftragen einer Bodenfarbe auf Zementboden		1/1
	b)	Bodenabdichtung		1/1
	c)	Abdichten und Isolieren des Terrassenbodens sowie Verlegen eines Bodenbelages auf die Isolation	1/3	2/3
<b>4.1.2</b>	<b>Gerüstungen</b>			

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer
		Anlagekosten	Unterhaltskosten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen
	Gerüstkosten sind proportional nach den Anteilen Unterhalts- und Anlagekosten aufzuteilen	teils	teils	teils
<b>4.1.3</b>	<b>Betonsanierungen</b>		1/1	
<b>4.1.4</b>	<b>Brandmauer</b>			
	<b>Erstellen von Brandmauern (allfällige Subventionen sind abzuziehen)</b>			
	a) Erstellung	1/1		
	b) Reparatur oder Ersatz		1/1	
<b>4.1.5</b>	<b>Wintergarten</b>			
	a) Erstellung	1/1		
	b) Reparatur oder Ersatz		1/1	

## 4.2 Dächer

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer
		Anlagekosten	Unterhaltskosten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen
<b>4.2.1</b>	<b>Flach-, Steil- und Giebeldächer / Spenglerarbeiten / Blitzableiter</b>			
	<b>Im Allgemeinen</b>			
	a) Erstellung	1/1		
	b) Reparatur oder Ersatz		1/1	
	c) Isolation Dach/Unterdach	1/2	1/2	1/2
	<b>Spenglerarbeiten</b>			
	a) Neueinbau	1/1		
	b) Reparatur oder Ersatz		1/1	
	<b>Blitzableiter</b>			
	a) Neueinbau oder Erweiterung infolge Anbau	1/1		
	b) Reparatur oder Ersatz		1/1	
<b>4.2.2</b>	<b>Estrichbausbau</b>			
	Einbau von Zimmern oder Wohnungen	1/1		
<b>4.2.3</b>	<b>Hausbock und Schwamm</b>			
	Kosten für deren Bekämpfung (Holzbehandlung)		1/1	

## 4.3 Wände im Innern

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer
		Anlagekosten	Unterhaltskosten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen
<b>4.3.1</b>	<b>Maler- und Tapezierarbeiten / Wand- und Dachverkleidungen / Türen</b>			
	<b>Im Allgemeinen</b>			
a)	Auffrischen / Reparatur / gleichwertiger Ersatz		1/1	
b)	im Zusammenhang mit Umbauarbeiten und Anbauarbeiten im Verhältnis	teils	teils	
c)	Erstbeschichtung oder -verkleidung	1/1		
d)	Anbringen einer inneren Isolation an Wänden oder Kellerdecken, inkl. Verkleidung und Malerarbeiten	1/1		1/1
	<b>Wand- und Deckenverkleidungen als Ersatz für fällige Gips- und Malerarbeiten</b>			
	Verkleidung aus Holz oder schalldämmend inkl. Malerarbeiten	1/3	2/3	1/3
	<b>Plattenarbeiten / Fliesen</b>			
a)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
b)	in Wohn- / Küche oder Badezimmer anstelle von Malerarbeiten	1/2	1/2	
	<b>Trennwände erstellen</b>			
	Ersteinbau (z.B. alt 1 Zimmer, neu 2 Zimmer)	1/1		
	<b>Türen / Kiptore (Garagen)</b>			
a)	Ersteinbau infolge Um- und Anbau oder für Neubauten	1/1		
b)	Reparatur oder Ersatz (inkl. elektr. Antrieb)		1/1	
<b>4.3.2</b>	<b>Treppen / Treppenhaus / Geländer</b>			
a)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
b)	Ersetzen einer Holzterrappe durch eine Betonterrape inkl. Folgekosten	2/3	1/3	
<b>4.3.3</b>	<b>Aufzüge / Lift</b>			
a)	Ersteinbau	1/1		
b)	Reparatur oder Ersatz		1/1	

## 4.4 Bodenbeläge

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer	
		Anlagekosten	Unterhaltskosten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen	
<b>4.4.1</b>	<b>Wohnfläche (geheizt)</b>				
	a)	Ersatz mit gleichwertiger Qualität Parkett, Kunststoffbeläge oder Spannteppiche		1/1	
	b)	bei besserer Qualität	1/3	2/3	
	c)	im Zusammenhang mit kleineren Umbauarbeiten, neu Verlegen auf bestehendem Holzboden oder Inlaid, nur wenn die Räume früher bewohnbar waren	1/3	2/3	
	d)	wenn früher nicht bewohnbar	1/1		
	e)	neu Verlegen infolge grösserer Umbauarbeiten oder Anbauten auf Zementunterlagsboden	1/1		
	f)	Verlegen eines Parkett- oder Plattenbelages anstelle vorbestandener anderer Beläge	1/3	2/3	

## 4.5 Wohneinrichtungen

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer	
		Anlagekosten	Unterhaltskosten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen	
<b>4.5.1</b>	<b>Kücheneinrichtungen</b>				
	<b>Im Allgemeinen</b>				
	a)	Ersteinbau	1/1		
	b)	Modernisierung im Zusammenhang mit einem Gesamtumbau inkl. Geräte, Kombination, Platten- und Malerkosten sowie Installationen	1/3	2/3	
	c)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
	<b>Kochherd / Backofen</b>				
	a)	Ersetzen eines alten Kochherdes durch einen kombinierten Herd infolge Küchenumbau	1/3	2/3	
	b)	Umstellen von Gas auf elektrisch oder umgekehrt		1/1	
	<b>Kühlschrank / Tiefkühlschrank / andere Küchengeräte</b>				
	a)	Ersteinbau	1/1		
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
<b>4.5.2</b>	<b>Badezimmer</b>				
	<b>Im Allgemeinen</b>				
	a)	Ersteinbau	1/1		
	b)	Modernisierung im Zusammenhang mit einem Gesamtumbau inkl. sanitäre Ersatzteile	1/3	2/3	
	c)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
<b>4.5.3</b>	<b>Waschmaschine / Tumbler</b>				
	a)	Erstmalige Anschaffung	1/1		
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1	

## 4.6 Heizungen / Lüftungen

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer
		Anlagekosten	Unterhaltskosten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen
<b>4.6.1</b>	<b>Verbrennung / Heizkessel</b>			
	<b>Ersetzen des Heizkessels oder Brenners</b>			
a)	Reparatur oder Ersatz durch teils modernere Anlage		1/1	
<b>4.6.2</b>	<b>Umstellung auf Gas- oder andere Systeme (bei gleichbleibendem Heizvolumen und ohne zentralen Speicher)</b>			
a)	bei bestehender Holz-, Kohle- oder Ölzentralheizung		1/1	
b)	Ersetzen einer Warmluftetagenheizung, Ölofen oder Holz- und Kohleofen durch eine Zentralheizung (Öl, Gas)	1/2	1/2	
<b>4.6.3</b>	<b>Umstellung auf Anlagen zur Nutzung erneuerbarer Energien wie Einbau Wärmepumpe (z.B. Erdsonde), Holzfeuerungsanlagen (Pellets, Holzschnitzel), thermische Solaranlagen inkl. Speicher, sanitären Anpassungsarbeiten, Bewilligungen und einmaligen Anschlussgebühren), ohne Wärmeverteilung und ohne Radiatoren</b>			
	<b>Einbau thermische Solaranlagen</b>			
a)	Ersteinbau	1/1		1/1
b)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
	<b>Ersatz bestehende Heizung</b>			
a)	Pellets / Holz / Wärmepumpe anstelle von Öl, Gas, Elektroheizung		1/1	
b)	Reparatur oder Ersatz ganzer Systeme mit gleichem Heizmedium		1/1	
<b>4.6.4</b>	<b>Zusätzliche Installationen</b>			
a)	automatische Regulierung der Wärmeproduktion	1/1		1/1
b)	Ersatz bestehender Heizkörperventile durch Thermostatenventile		1/1	
c)	elektronische Heiz- oder Wärmekostenverteiler, Öldurchlauf- oder Betriebsstundenzähler; Einrichtung zur Begrenzung von Stillstandsverlusten	1/1		1/1
<b>4.6.5</b>	<b>Heizöltank</b>			
a)	Ersteinbau inkl. Tankraum	1/1		
b)	Ersatz / Tanksanierung (Verkleidung)		1/1	
<b>4.6.6</b>	<b>Hafnerarbeiten: Cheminée / Kamin / Schwedenofen</b>			
a)	einfaches Cheminée umbauen in Warmluftcheminée	1/2	1/2	
b)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
c)	Kaminsanierung durch Einziehen eines rostfreien Stahlrohres		1/1	
<b>4.6.7</b>	<b>Fernwärmeheizung / Wärmecontracting</b>			
a)	Ausserbetriebnahme einer bestehenden Heizungsanlage		1/1	
b)	Anschluss an eine Fernwärme-Heizzentrale als Ersatz einer bestehenden Heizungsanlage		1/1	
c)	Leitungsbau und wiederkehrende Grundkosten (Kapitalkosten, Reparaturen, Ersatzteile jedoch exkl. Betriebs- und Energiekosten)		1/1	
d)	Bei nichtaufteilbaren Grundkosten: hälftige Aufteilung in Unterhalt und nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten		1/2	
<b>4.6.8</b>	<b>Warmwasseraufbereitung</b>			
	<b>Boiler</b>			
a)	Ersteinrichtung / Neuinstallation und zusätzliche Einrichtung	1/1		
b)	anstelle eines Durchlauferhitzers oder eines Kleinboilers	1/2	1/2	
c)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
<b>4.6.9</b>	<b>Lüftung / Klimaanlage / Dampfabzug</b>			
a)	Ersteinbau	1/1		
b)	Reparatur oder Ersatz ähnlicher Installationen		1/1	



## 4.7 Sanitäre und elektrische Installationen / Brandverhütung

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer	
		Anlagekosten	Unterhaltskos- ten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen	
<b>4.7.1</b>	<b>Leitung im Allgemeinen (Wasser, Heizung elektrisch oder Gas)</b>				
	a)	Anpassen gemäss Vorschrift an die Norm	1/3	2/3	
	b)	Entkalken von Warmwasserleitungen		1/1	
	c)	Verkabelung für Telefon und Fernsehgeräte	1/1		
	d)	Einmalige Anschlussgebühren	1/1		
<b>4.7.2</b>	<b>Sanitäre und Heizungsverteilung Wasser-Enthärtungsanlagen</b>				
	a)	Ersteinbau	1/1		
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
<b>4.7.3</b>	<b>Elektrische Installationen</b>				
	a)	Leitungsumänderungen, jedoch ohne Erweiterung (Mehrwert) und ohne Beleuchtungskörper		1/1	
	b)	Stromsparmassnahmen an ortsfesten Anlagen (z.B. Drehzahlregulierung von Pumpen und Ventilatoren)	1/2	1/2	1/2
	c)	Ersatz von Kupferleitungen (CKW, TV usw.) auf Glasfaser usw.		1/1	
<b>4.7.4</b>	<b>Antennen</b>				
	a)	Ersteinbau	1/1		
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
<b>4.7.5</b>	<b>Brand- und Einbruchschutzmassnahmen</b>				
	a)	Ersteinbau von Alarm-, Überwachungs- und Löschanla- gen	1/1		
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
	c)	Anschaffung und Ersatz der Handfeuerlöcher (abzgl. evtl. Subventionen)		1/1	
<b>4.7.6</b>	<b>Erzeugung von Elektrizität: Photovoltaik-, Wind- und Biogasanlagen</b>				
	a)	Photovoltaik-Aufdach: Erstmalige Installation auf oder an bestehenden Gebäuden im Eigentum der Grundeigentümerschaft	1/1		1/1
	b)	Photovoltaik-Indach: Erstmalige Installation auf oder an bestehenden Gebäuden im Eigentum der Grundeigentümerschaft	3/4	1/4	1/1
	c)	Abnahmegebühren	1/1		1/1
	d)	Reparatur oder Ersatz		1/1	
<b>4.7.7</b>	<b>Massnahmen zur Rückgewinnung von Wärme</b>				
		Alle zweckmässigen Anlagen zur Rückgewinnung von Wärme, z.B. Wärmerückgewinnung bei klimatisierten Räumen, bei Cheminées, bei Kühlwasser, bei Abwasser oder bei warmer Abluft, die über das gesetzlich vorgeschriebene Mass hinausgeht.	1/1		1/1

## 4.8 Umgebung

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer
		Anlagekosten	Unterhaltskosten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen
<b>4.8.1</b>	<b>Umgebungsarbeiten / Gartenunterhalt</b>			
	a)	Erstmaliges Ansetzen / Anlegen	1/1	
	b)	Grundsatz: Aufwendungen für Erhalt Garten in gebrauchsfähigem Zustand; Pflege und Ersatz mehrjähriger Pflanzen/Sträucher/Bäume und Rasenunterhalt (Rasen mähen, Schneiden, Häckseln, Spritzen usw.) ohne Aufwendungen für Gewinnung von Früchten		1/1
	c)	Erstmalige Anschaffung Rasenmäher und Gartengeräte für Pflege mehrjähriger Pflanzen, ohne andere Gartengeräte wie Schaufeln, Hacken, Besen usw.	1/1	
	d)	Reparatur oder Ersatz (inkl. Rasenmähroboter)		1/1
	e)	Gesamtsanierung Garten/Umgebung	1/3	2/3
	<b>Feste Einfriedung, Stütz- und Gartenmauern</b>			
	a)	Ersteinbau/Erweiterung	1/1	
	b)	Reparatur oder gleichwertiger Ersatz		1/1
	c)	bei besserer Qualität oder Terraingewinnung	1/3	2/3
	d)	Ersatz von Böschungssicherungen aus Holz oder Betonelementen durch Stützmauer	1/3	2/3
	<b>Zufahrt / Gartenweg / Plätze</b>			
	a)	erster Belageseinbau (Teerung, Pflastersteine usw.)	1/1	
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1
	<b>Bodenverbesserungen</b>			
		Drainage, Entwässern, Humusieren, Stützen, usw.	1/1	
<b>4.8.2</b>	<b>Kanalisationen und Hauszuleitungen inkl. Aushub und Erdarbeiten</b>			
	<b>im Allgemeinen</b>			
	a)	Ersteinbau	1/1	
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1
	c)	Vergrösserung/Erweiterung infolge Anbau	1/1	
	d)	einmalige Anschlussgebühren	1/1	
	<b>Kanalisationen / Gruben / Schächte</b>			
	a)	Anschluss	1/1	
	b)	Reinigen (Kanalspülung) und Entleeren		1/1
	c)	ausser Betrieb nehmen der Klärgrube		1/1
	<b>Wasser- und Hauszuleitung</b>			
		Anschliessen an ein anderes Verteilernetz (gemeinschaftliches Netz), nicht inbegriffen die einmalige Anschlussgebühr		1/1
<b>4.8.3</b>	<b>Entfeuchten der Kellerwände</b>			
	a)	Erstellen oder Anbringen von Sickerleitungen, Entfeuchtungsgeräten, usw.	1/1	
	b)	Abdichtungsarbeiten am Gebäude, inkl. Ersatz von fest installierten Entfeuchtungsgeräten, Drainagen und Entfeuchtungsmassnahmen		1/1
<b>4.8.4</b>	<b>Schwimmbad / Schwimmteich (Biotop)</b>			
	a)	Ersteinbau, inkl. Abdeckung, Beheizung, Pumpen	1/1	
	b)	Reparatur oder Ersatz		1/1
<b>4.8.5</b>	<b>Trennsystem</b>			
	a)	Anschliessen des Oberflächenwassers an Trennsystem	1/1	
	b)	Anschlussgebühr	1/1	
	c)	Reparatur oder Ersatz		1/1

## 4.9 Verschiedenes

Massnahmen		Staats- und Gemeindesteuern, Direkte Bundessteuer		Direkte Bundessteuer	
		Anlagekosten	Unterhaltskosten	zusätzlich für Energiespar- massnahmen	
<b>4.9.1</b>	<b>Rechtskosten / Anstösserbeiträge an Gemeinden</b>				
	a)	Anwalts- und Prozesskosten im Zusammenhang mit Mietangelegenheiten		1/1	
	b)	Anwalts- und Prozesskosten für Abwehr wertvermindernder Massnahmen (z.B. Baueinsprachen, Umzonung usw.)		1/1	
	c)	Entgelt für Rückzug Einsprache bei Bauvorhaben (bei wertvermehrenden Investitionen)	1/1		
	d)	Schuldbrieferrichtung	1/1		
	e)	Vermessungen, Parzellierung, Beurkundungskosten, Grundbuchgebühren, Güterzusammenlegung, Feldregulierung, Baulandumlegung	1/1		
	f)	Perimeterbeiträge, Anstösserbeiträge an Gemeinden für Strassen, Gehsteige (einmalige Beiträge), inkl. erste Teerung der Strassen und Zufahrtsplätze	1/1		
	g)	Anwalts-, Notar- oder Gerichtskosten im Zusammenhang mit Kauf/Verkauf	Bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anrechenbare Gestehungs- oder Verkaufskosten		
	h)	Beurkundungsgebühren, Handänderungssteuer			
<b>4.9.2</b>	<b>Architekten- und Ingenieurhonorare</b>				
	a)	im Allgemeinen	1/1		
	b)	im Zusammenhang mit Renovationsarbeiten	teils	teils	teils
	c)	Umbauarbeiten / Anbauten / Neubau	1/1		
	d)	Studienhonorar für die tatsächlich ausgeführten Arbeiten im Sinne des Energiesparens und des Umweltschutzes	1/1		1/1
	e)	Kosten für Grobanalysen	1/1		1/2
<b>4.9.3</b>	<b>Baubewilligung / Bauprojektkosten</b>				
	a)	Umbauarbeiten und Anbauten für realisierte Projekte	1/1		
	b)	für energiesparende und Umweltschutzmassnahmen	1/1		1/1
	c)	Baugrunduntersuchung	1/1		
	d)	Quartierplanungskosten	1/1		
	e)	Energieberatungen	1/1		1/1
<b>4.9.4</b>	<b>Abbrucharbeiten / Transport in Deponie / Deponiegebühren / Entsorgung / Bauendreinigung</b>				
	a)	Abbruch einer Mauer, bisher 2, neu 1 Zimmer	2/3	1/3	1/3
	b)	Abbruch im Zusammenhang mit Neubau	1/1		
	c)	Abbruch; gleichwertiger Ersatz von Bauteilen		1/1	1/1
	d)	Bauversicherungsprämie	1/1		
	e)	Räumungskosten bei Abbruch	1/1		
	f)	Entsorgungskosten für Altgeräte		1/1	1/1
	g)	Bauendreinigung nach Umbau bzw. Renovation: proportional nach Anteilen Unterhalts- und Anlagekosten aufteilen	teils	teils	teils
<b>4.9.5</b>	<b>Wartungskosten, Serviceabonnemente</b>				
	a)	<b>Garantie- und Servicepaket</b> darin eingeschlossene Wartungs- und Reparaturkosten von Einbaugeräten (z.B. Basispaket ImmoCare24)		1/1*	
	b)	<b>Wartungskosten und Serviceabonnemente</b> für Gebäudeteile und eingebaute Einrichtungen und Geräte (Dach, Photovoltaikanlage, Heizung, Lift, Entsorgungsanlage, Waschmaschine etc.)		1/1*	

\* gültig ab Steuerperiode 2018

## 4.10 Betriebs- und Verwaltungskosten

Massnahmen		Vermietete Liegenschaft (mit Ausnahme des selbst genutzten Anteils der Eigentümerschaft)	Selbst genutzte Einfamilienhäuser oder Stockwerkeigentumswohnungen (inkl. selbstgenutzter Anteil der Eigentümerschaft bei vermieteter Liegenschaft)	
			abzugsfähige** Betriebs- und Verwaltungskosten	nicht abzugsfähige Betriebs- und Verwaltungskosten
<b>4.10.1</b>	<b>Kosten für Heizung, Warmwasseraufbereitung, Lüftung</b>			
	a)	Brennstoffe/Energie	1/1	1/1
	b)	Elektrizität zum Betrieb von Brennern und Pumpen	1/1	1/1
	c)	Entkalken Warmwasseranlage, Boiler, Leitungsnetz, Wasserenthärtungsmittel	1/1	1/1*
	d)	Kaminfegearbeiten, Feuerungs-, Brennerkontrolle	1/1	1/1*
	e)	periodische Revision der Heizungsanlage, einschliesslich des Öltanks	1/1	1/1*
	f)	Versicherungsprämien, soweit sie sich ausschliesslich auf die Heizungsanlage beziehen	1/1	1/1*
	g)	Verwaltungskosten im Zusammenhang mit dem Betrieb der Heizungsanlage	1/1	1/1*
	h)	Wartungskosten im Allgemeinen	1/1	1/1
<b>4.10.2</b>	<b>Kosten für Verwaltung</b>			
	a)	Entschädigung an die Liegenschaftsverwaltung (nicht aber die Entschädigung für die eigene Arbeit)	1/1	
	b)	Inseratekosten	1/1	
	c)	Mitglieder- und Kursbeiträge (Hauseigentümerverband, Hausverein usw.)	1/1	1/1
	d)	Porti, Telefon, Betriebs- und Prozesskosten im Zusammenhang mit Einkommen aus Liegenschaften	1/1	
	e)	Stockwerkeigentümergeinschaft oder andere vergleichbare Formen von gemeinschaftlichem Eigentum		
	ea)	Einlagen in Erneuerungsfonds, sofern Einlagen der Stockwerkeigentümerschaft unwiderruflich entzogen sind und nur zur Deckung von künftigen Unterhaltskosten verwendet werden.	1/1	1/1
	eb)	Entschädigung an die Verwaltung einer Stockwerkeigentümergeinschaft, inkl. Revision Abrechnung	1/1	1/1
	ec)	übrige gemeinschaftliche Unterhalts- und Reparaturkosten sowie Betriebskosten, soweit nach Wertquoten verteilt wie Hauswartung, Reinigung, allg. Strom, Lift, Alarm- und Brandmeldeanlage	1/1	1/1*
<b>4.10.3</b>	<b>Versicherungen, Liegenschaftssteuern, Perimeterbeiträge</b>			
	a)	Hausratversicherungen: nur für möblierte Mietwohnungen	1/1	1/1
	b)	kombinierte Versicherungen: abzugsberechtigt sind diejenigen Prämien, welche das Gebäude betreffen	1/1	1/1
	c)	Sachversicherungsprämien (Brand-, Glasbruch- und Wasserschadenversicherung, Gebäudehaftpflichtversicherung)	1/1	1/1
	d)	Liegenschaftssteuer (LGVE 1988 II Nr. 8)	1/1	1/1
	e)	Periodische Perimeterbeiträge / Beiträge Strassen-genossenschaft, soweit nicht für wertvermehrende Aufwendungen geleistet (LGVE 1992 II Nr. 12)	1/1	1/1
<b>4.10.4</b>	<b>Nebenkosten (bei Stockwerkeigentum u.a. siehe Ziffer 4.10.2e)</b>			
	a)	Alarmanlage: Abo für Alarmierung, Gebühren für Amtsleitung, Überwachung	1/1	1/1
	b)	Hauswartung	1/1	1/1
	c)	Reinigung von Gemeinschaftsräumen, Treppenhäusern, Strassen, Gehsteigen und Plätzen	1/1	1/1

Massnahmen		Vermietete Liegenschaft (mit Ausnahme des selbst genutzten Anteils der Eigentümerschaft)	Selbst genutzte Einfamilienhäuser oder Stockwerkeigentumswohnungen (inkl. selbstgenutzter Anteil der Eigentümerschaft bei vermieteter Liegenschaft)	
			abzugsfähige** Betriebs- und Verwaltungskosten	abzugsfähige Betriebs- und Verwaltungskosten
d)	Schneeräumungsarbeiten, Anschaffung und Betrieb Schneeräumungsmaschinen	1/1		1/1
e)	Schwimmbad Betrieb (Wasser, Strom, Chemikalien, Filter, Reinigung)	1/1		1/1
f)	Verbrauchs-kosten (inkl. Grundgebühren) für Strom, Kehricht, Wasser, ARA (Abwasser)	1/1		1/1
g)	Aufwand für Blumen- und Gemüse-gärten, Jäten, Kiespflege, Gewinnung von Früchten, Beeren	1/1		1/1
h)	Werkzeuge für Garten und Haushalt (Schaufeln, Besen, Leitern, Laubbläser usw.), Heimwerkergeräte	1/1		1/1
i)	wiederkehrende Betriebskosten und Benützungsgelühren (Lift, Kabel-TV, Alarmanlagen, Schwimmbad usw.)	1/1		1/1
j)	Wohnungsräumung	1/1		1/1
k)	Serviceabonnemente	1/1	1/1*	
l)	Garantie- und Servicepaket, soweit auf nicht eingebaute Geräte entfallend	1/1		1/1

\* gültig ab Steuerperiode 2018  
\*\*nur abzugsfähig, sofern die Kosten der Mieterschaft nicht weiterverrechnet wurden