

Praxisfälle Liegenschaftenunterhalt

1. Einlagen in den Erneuerungsfonds einer Stockwerkeigentümergeinschaft

Beiträge in den Erneuerungsfonds von Stockwerkeigentümergeinschaften sind abziehbar, sofern reglementarisch und tatsächlich jede andere Verwendung als zur Deckung von Reparatur- und Instandhaltungskosten ausgeschlossen ist. Wenn dann später aus dem Erneuerungsfonds Unterhaltsarbeiten bezahlt werden, kann dafür kein besonderer Abzug mehr beansprucht werden.

Ist eine zweckwidrige Verwendung nicht ausgeschlossen, gelten die Beiträge als Rückstellung und sind im Zeitpunkt der Zuweisung nicht abziehbar. Der Abzug ist erst möglich, sobald der Erneuerungsfonds zur Deckung von Unterhaltskosten tatsächlich beansprucht wird. Die Gesamtaufwendungen sind dann nach Massgabe des Miteigentumsanteils abziehbar.

2. Behebung konstruktiver Mängel

Aufwendungen zur Behebung konstruktiver Mängel (Konstruktionsfehler) sind keine Unterhaltskosten, sondern Investitionen. Diese Aufwendungen können daher nicht abgezogen werden.

Kosten für die Behebung von Folgeschäden, die auf Konstruktionsfehler zurückzuführen sind, bleiben hingegen abzugsfähig.

3. Gartenunterhalt

Gemäss konstanter Praxis ist einerseits zwischen den Kosten für die Pflege, also namentlich das Decken, Schneiden, Scheren, Putzen und Spritzen von mehrjährigen Pflanzen und Bäumen sowie deren Ersatz und andererseits den Aufwendungen zur Gewinnung von Gemüse, Baumfrüchten und Beeren sowie das Ziehen und Überwintern von Zimmerpflanzen, wie beispielsweise Geranien, zu unterscheiden.

Lediglich die erste Kategorie von Arbeiten stellen abziehbare Unterhaltskosten dar. Zusätzlich ist eine übliche Pflege des Rasens als Unterhalt zu qualifizieren, da ein regelmässiges Mähen notwendig ist, um den Wert des Umschwunges zu erhalten.

4. Umbaukosten mit Nutzungsänderung

Keine abzugsfähigen Liegenschaftskosten entstehen, wenn eine Liegenschaft baulich verändert wird, um sie (partiell) einer neuen Nutzung zuzuführen.

Geht der Umbau einer Liegenschaft mit einer Nutzungsänderung von Teilen der Liegenschaft einher, sind die entsprechenden Kosten für den Steuerpflichtigen Einkommensverwendung, in aller Regel sogar wertvermehrende Anlagekosten (Zwahlen, Die einkommenssteuerrechtliche Behandlung von Liegenschaftskosten, Seite 119).

5. Aufwendungen für Ersatzbauten

Die Erstellungskosten für den Neubau eines Hauses bzw. eines Hausteiles oder Anbaus sind nicht abziehbare Anlagekosten. Dabei ist es unerheblich, ob das Gebäude erstmals neu errichtet oder ob ein altes ersetzt wird und mit diesem baugleich ist.

Unerheblich ist auch, aus welchem Grund das vorbestehende Gebäude untergegangen ist, ob es vom Eigentümer abgebrochen oder durch Brand oder ein Naturereignis zerstört wurde.

Aufwendungen für Ersatzbauten, die anstelle renovationsbedürftiger Bauten errichtet werden, zählen nicht zu den abzugsfähigen Unterhaltskosten. Im Vordergrund steht eine Verbesserung der Liegenschaft durch wertvermehrende Aufwendungen im Sinne von § 7 Ziff. 1 StV. Diese kommt wirtschaftlich betrachtet einem Neubau gleich und kann deshalb, gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung, steuerlich nicht als Unterhalt behandelt werden.

6. Altlasten, Belastete Standorte

6.1. Liegenschaften im Privatvermögen

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Sanierung von belasteten Standorten sind steuerlich abzugsfähig. Kosten für die Voruntersuchung und für das Privatgutachten sind nur abzugsfähig, sofern eine gesetzliche Auflage für die Massnahme besteht (Art. 32d USG). Abzugsfähig sind nur die Nettokosten. Wurden die Bruttokosten in Abzug gebracht und erfolgt eine Rückvergütung Dritter erst im Folgejahr, sind diese Beiträge als „weitere Einkünfte“ zu deklarieren.

Soweit die Aufwendungen wertvermehrenden Charakter haben, können sie bei der Einkommenssteuer nicht abgezogen werden (beispielsweise nach Kauf einer mit Schadstoffen belasteten Liegenschaft).

6.2. Liegenschaften im Geschäftsvermögen

Bei der Gewinnsteuer (juristische Personen) und Einkommenssteuer sind Rückstellungen für sicher zu erwartende Untersuchungs-, Überwachungs- und Sanierungskosten geschäftsmässig begründet und damit zulässig. Der gesamte Umfang der Rückstellungen ist durch ein nach anerkannten Bewertungsgrundsätzen erstelltes Privatgutachten nachzuweisen.

Im Kapital / Vermögen wird die Rückstellung steuerlich in Abzug gebracht. Wird allenfalls der steuerliche Verkehrswert der Liegenschaft durch die Kantonale Steuerverwaltung angepasst, kann bei der natürlichen Person die Rückstellung im Vermögen nicht zusätzlich berücksichtigt werden.

7. Übergang Nutzen und Gefahr

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung sind beim Kauf von Liegenschaften vertragliche Vereinbarungen betreffend rückwirkender Übertragung von Nutzen und Gefahr nichtig und daher für die Steuerbehörden unbeachtlich. Nutzen und Gefahr können frühestens mit dem Datum des Eintrags im Grundbuch auf den neuen Eigentümer übergehen (vgl. StP 41 Nr. 1).

Vor dem Grundbucheintrag des Kaufs angefallene Liegenschaftunterhaltskosten können folglich vom Käufer nicht geltend gemacht werden.

Zulässig ist hingegen, den Übergang von Nutzen und Gefahr durch eine vertragliche Vereinbarung über das Datum des Grundbucheintrags hinauszuschieben.

8. Liegenschaften im Geschäftsvermögen

Ausgaben, die ein Unternehmen aufwendet um ein Wirtschaftsgut anzuschaffen, herzustellen, in seinem Bestand zu vermehren oder in seinem Zustand dauernd wesentlich zu verbessern, dürfen nicht dem Aufwand der laufenden Geschäftsperiode belastet werden.

Für bewertbare Wirtschaftsgüter, die dem Unternehmen über den Bilanzstichtag hinaus wirtschaftlich zur Verfügung stehen und einen künftigen Nutzen aufweisen, besteht steuerrechtlich eine Aktivierungspflicht. Sie sind in der Regel mit den Anschaffungs- respektive den Herstellungskosten dem entsprechenden Bestandeskonto gutzuschreiben. Abziehbaren Aufwand stellen in der Folge die nach Massgabe von § 30 Absatz 1 Ziffer 2 StG und Artikel 27 Absatz 2 lit. a DBG bzw. § 77 Absatz 1 Ziffer 1 StG und Artikel 62 DBG vorgenommenen Abschreibungen auf den Investitionen dar.

Daher können nur die Unterhalts- und Reparaturkosten für die Instandhaltung von Liegenschaften im Geschäftsvermögen dem Aufwand der laufenden Geschäftsperiode belastet werden.

Für künftige Grossreparaturen können auf Liegenschaften des Geschäftsvermögens im Sinne einer Pauschale jährlich Rückstellungen im Umfang von 1 % der am Ende des Geschäftsjahres gültigen Gebäudeversicherungssumme der jeweiligen Liegenschaft gebildet werden. Der Rückstellungsbestand der jeweiligen Liegenschaft darf 15 % der Gebäudeversicherungssumme nicht übersteigen. Rückstellungen für Grossreparaturen werden nur akzeptiert, wenn auf dem betreffenden Objekt keine Abschreibungen vorgenommen werden oder wurden. Für detailliertere Ausführungen wird auf die Weisung StP 30 Nr. 10 verwiesen.

Hingegen gelten Aufwendungen für:

- Umbauten
- die Modernisierung der Liegenschaft
- Baukreditzinsen

als Anlage- bzw. Investitionskosten und sind in der Geschäftsbilanz zu aktivieren. Auf diesen aktivierten Kosten können in der Folge Abschreibungen vorgenommen werden (vgl. StP 30 Nr. 6).