Liegenschaften – Einkünfte und Unterhaltskosten

DA 9/2025 vom 15. Dezember 2025 gültig ab Steuerperiode 2023 (ersetzt DA 9/2023 vom 20. Dezember 2022)

1. Teil: Einkünfte

1.1. Grundsatz

Bei selbstbewohntem Wohneigentum ist gemäss Art. 23 Abs. 1 lit. b StG bzw. Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG der Eigenmietwert zu versteuern.
In Art. 23 Abs. 1 lit. a StG bzw. Art. 21 Abs. 1 lit. a DBG wird festgehalten, dass die Erträge aus Vermietung von Wohnräumen bzw. –häusern steuerbares Einkommen darstellen. Damit ist auch die Untervermietung durch den (Haupt-)Mieter erfasst. Bei Untervermietung von Wohnräumen –häusern oder Teilen davon ist der Eigenmietwert anteilig zu kürzen (bezüglich Zeit– und Raumeinheiten).

In Lehre und Praxis ist unbestritten, dass die Einkünfte um diejenigen Kosten des Vermieters zu bereinigen sind, welche nicht Entgelt für die Überlassung von Wohnräumen darstellen, sondern Entgelt für Verbrauchs- bzw. Nebenkosten darstellen. Die Bruttomieten sind entsprechend auf die steuerbaren Nettoerträge zurückzuführen.

Wenn Vermieter / Mieter anlässlich des Mietvertrages die tatsächliche Abrechnung der Heiz- und nutzungsbedingten Nebenkosten vereinbart haben, so können diese tatsächlichen Kosten von der Bruttomiete abgezogen werden. Wenn die Parteien den Mietzins brutto / inkl. pauschalierter Heiz- und nutzungsbedingten Nebenkosten vereinbart haben, so kann ein Pauschalansatz für die Heiz- und nutzungsbedingten Nebenkosten angesetzt werden und von der Bruttomiete in Abzug gebracht werden. Folgende Pauschalansätze für die Heiz- und nutzungsbedingten Nebenkosten werden ohne Nachweis der effektiven Kosten akzeptiert:

- CHF 140 für eine 2-Zimmerwohnung;
- CHF 180 für eine 3-Zimmerwohnung;
- CHF 200 für eine 4-Zimmerwohnung;
- CHF 230 für eine 5 bis 6-Zimmerwohnung

Damit sind sämtliche nutzungsbedingten Betriebs- und Verbrauchskosten für Heizung, Heizöl, Strom, Wasser, Warmwasseraufbereitungskosten, Fernseh- und Radiogebühren, Kehricht, ARA, abgegolten. Dabei gilt, dass Kosten, welche nicht zu Lasten des Vermieters gehen, nicht abgezogen werden können.

1.2. Ferienwohnungen / -häuser

Sofern die Wohnungen nicht dauervermietet werden, sondern nur tage- oder wochenweise, gilt es folgende Umstände separat zu erwähnen:

1. Ferienwohnungen und –häuser werden in der Regel voll ausgestattet den Gästen überlassen, d.h. die Räumlichkeiten sind voll möbliert und mit den nötigen Wäschestücken versehen. Sofern der Eigentümer / Vermieter für die Anschaffung und Ersatz des Mobiliars und Wäsche selbst aufkommt, so kann dafür ein pauschalierter Betrag von 20% der Nettomieterträge abgezogen werden. Die Höhe der vorstehenden Pauschale stützt sich auf Erfahrungswerte der Steuerverwaltung und ist nicht veränderlich, da die Höhe der Miete auch von der Qualität der Ausstattung abhängt. Diese Pauschale trägt dem Umstand Rechnung, dass die erwähnten Einrichtungsgegenstände einer starken Beanspruchung durch die Gäste unterliegen.

2. In der Regel werden die Kosten für die Reinigung der Räumlichkeiten dem Gast in Rechnung gestellt. Sofern die Endreinigung der Räumlichkeiten auf Kosten des Eigentümers / Vermieters erfolgt, so können auch diese Fremdkosten abgezogen werden (ohne Eigenlohn oder dergleichen). Die Kosten müssen nachgewiesen werden können. Angestellten Reinigungskräften müssen entsprechende Lohnausweise ausgestellt werden.

3. Wenn der Eigentümer oder Vermieter am Ende der Mietdauer die Reinigung und den Wäschewechsel auf eigene Kosten besorgt, so kann er dafür 13 % von der Nettomiete abziehen. Übernimmt jedoch der Vermittler die Reinigung und den Ersatz der Wäsche und stellt die Kosten direkt dem Gast in Rechnung oder verrechnet sie mit der Miete, so dass nur mehr die Nettomiete überwiesen wird, so ist kein Abzug für die Wäsche in Höhe von 13 % zulässig. Die selbst getragenen Kosten müssen nachgewiesen werden können und müssen darüber hinaus auch beachtlich sein, d.h. blosse Bagatellbeträge reichen nicht aus, um den Abzug von 13 % zu erwirken.

Die vorstehenden Grundsätze haben zum Zweck, jene Steuerpflichtigen, welche die Vermietung / Reinigung der Räumlichkeiten selbst besorgen nicht schlechter zu stellen als jene, welche die hier in Frage stehenden Arbeiten einem professionellen Vermittler oder Dritten zur Besorgung überlassen. Der Abzug ist immer mit entsprechender Kostentragung verknüpft.

2. Teil: Liegenschaftsunterhaltskosten

2.1. Grundsatz

Die abzugsberechtigten Liegenschaftsunterhaltskosten sind in Art. 34 Abs. 2 StG und dem Art. 15 der Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz geregelt. Im DBG finden sich praktisch gleichlautende Bestimmungen in Art. 32 DBG sowie der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer, der Verordnung der ESTV über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer, beide vom 24. August 1992 (Stand 1. Januar 2010), und der Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien vom 24. August 1992.

Der Regierungsrat des Kantons Obwalden hat am 3. Januar 1995 Ausführungsbestimmungen über den steuerlichen Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens erlassen, welche ergänzend zum Art. 34 Abs. 2 StG und Art. 15 VVStG detailliertere Regelungen enthalten.

2.2. Begriffe

In der Literatur, den verschiedenen Gesetzen und Verordnungen sowie in den Ausführungsbestimmungen tauchen unterschiedliche Begriffe auf. Nachstehend sind diese Begriffe kurz zusammengefasst:

- Art. 34 StG und Art. 15 VVStG	Unterhaltskosten
- Ausführungsbestimmungen RR	- Unterhaltskosten (Oberbegriff)
	- Betriebskosten / Reparaturen / Renovationen
	- Versicherungsprämien
	- Kosten der Verwaltung

In dieser Dienstanleitung werden die Liegenschaftskosten wie folgt aufgeteilt:

2.2.1 Abziehbare Aufwendungen

- Unterhaltskosten

- Werterhaltende Aufwendungen:
  - Instandhaltungskosten
  - Instandstellungskosten
  - Ersatz
- Einlagen in Erneuerungsfonds einer STWEG
- Betriebskosten / Wiederkehrende Gebühren

- Versicherungsprämien

- Kosten der Verwaltung

2.2.2 Nicht abzugsfähige Liegenschaftskosten

- Lebenshaltungskosten / Privataufwand

- Wertvermehrende Aufwendungen / Anlagekosten

2.3. Tatsächliche Kosten

Grundsätzlich können nur die Liegenschaftskosten vom Einkommen abgezogen werden, die werterhaltend sind oder mit der Nutzung der Liegenschaft zusammenhängen. In der Verordnung und in den Ausführungsbestimmungen sind diese Aufwendungen mit **Unterhaltskosten, Versicherungsprämien und Kosten der Verwaltung** bezeichnet.

Die Kosten müssen durch die Steuerpflichtigen selbst erbracht worden sein. Kosten, die von Dritten, insbesondere von Versicherungsgesellschaften gedeckt werden, können nicht abgezogen werden.

Es können **nur tatsächliche Auslagen** an Dritte abgezogen werden, Entschädigungen für die eigene Leistung der Hauseigentümer oder der Nutzniesser sind nicht abziehbare Aufwendungen. Sämtliche Auslagen müssen **belegbar** sein.

2.4. Liegenschaftskosten

2.4.1 Unterhaltskosten

Werterhaltende Aufwendungen

Die werterhaltenden Aufwendungen entsprechen den **Auslagen für Reparaturen und Renovationen** gemäss den Ausführungsbestimmungen des Regierungsrates vom 3. Januar 1995 (Art. 2 Abs. 1 Bst. a. Ziff. 1.).

1. Unter Reparaturen und Renovationen fallen die **Instandhaltungskosten.** Dabei handelt es sich um die Auslagen für die üblichen Ausbesserungsarbeiten und laufend anfallenden Reparaturen, welche zur Erhaltung der Liegenschaft in gebrauchsfähigem Zustand beitragen (Erhaltung der technischen Funktionstüchtigkeit, z.B. Reparaturen von Heizung und Rollläden, Maler- und Tapeziererarbeiten usw.). Es sind somit regelmässig erfolgende Aufwendungen zur Beseitigung von Beschädigungen oder Abnützungen, die seit dem Erwerb durch die Steuerpflichtigen eingetreten sind.

2. Weiter gehören die **Instandstellungskosten** dazu. Instandstellungskosten sind Aufwendungen für die von Zeit zu Zeit und in grösseren Abständen erforderlichen Renovationen. Sie fallen unregelmässig an und dienen dazu, das Wirtschaftsgut ertragsfähig zu halten. Die Instandstellungskosten gehen über die laufenden Ausbesserungen und Reparaturen hinaus. Darunter fallen die eigentlichen Renovationen (z.B. Dach- und Fassadensanierung, Entfeuchtungen usw.). Diese Ausgaben dienen offensichtlich dazu, unterlassenen Unterhalt nachzuholen.

3. Der **Ersatz** von Gebäudebestandteilen oder Gegenständen der baulichen Grundausstattung, die verbraucht oder unbrauchbar geworden sind, gilt soweit als Unterhalt, als der Nutzungswert des ersetzten Objekts bloss erhalten, nicht aber erhöht wird. Aufwendungen für den Ersatz stellen somit dann abziehbare Unterhaltskosten dar, wenn sie nicht zu einem Nutzungswert führen, der über dem massgeblichen objektiven Vergleichswert liegt. Beispiele sind: Ersatz der Kamin- und Heizungsanlage, Waschmaschine etc.

Einlagen in den Erneuerungsfonds einer Stockwerkeigentümergemeinschaft (STWEG)

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

Ist eine zweckwidrige Verwendung nicht ausgeschlossen, gelten die Beiträge als Rückstellung und sind im Zeitpunkt der Zuweisung nicht abziehbar. In diesem Fall wäre ein Abzug möglich, sobald der Erneuerungsfonds zur Deckung von Unterhaltskosten beansprucht wird; die Gesamtaufwendungen wären dannzumal nach Massgabe des Eigentumsanteils abziehbar.

Eine zweckwidrige Verwendung liegt insbesondere dann vor, wenn aus den Mitteln des Fonds auch nutzungsbedingte Betriebskosten wie Wasser, Strom, Heizstoffe usw. beglichen werden können.

Betriebskosten / Wiederkehrende Gebühren

Betriebskosten sind Aufwendungen, die mit dem Besitz einer Liegenschaft wirtschaftlich und rechtlich verknüpft sind.

In den Ausführungsbestimmungen des Regierungsrates werden unter Betriebskosten

> *die wiederkehrenden Gebühren für Strassenbeleuchtung und -reinigung; Strassenunterhaltskosten; Unterhaltsperimeter; Liegenschaftssteuern, die als Objektsteuern gelten; Entschädigungen an den Hauswart; Kosten der gemeinschaftlich genutzten Räume, des Lifts usw., soweit der Hauseigentümer hierfür aufzukommen hat,*

aufgeführt und mit den enthaltenen Beispielen definiert. Damit ist bereits ein Katalog von Betriebskosten enthalten. Zur Abgrenzung wird in Art. 2 Abs. 2 der Ausführungsbestimmungen aufgeführt, welche wiederkehrenden Kosten **nicht als abzugsfähige Kosten** gelten, nämlich die Heizungs- und Warmwasseraufbereitungskosten und die Wasserzinsen. Diese gelten als nicht abzugsfähige **Lebenshaltungskosten/Privataufwand**.

2.4.2 Versicherungsprämien

Sachversicherungsprämien für die Liegenschaft können in Abzug gebracht werden. Diese Kosten sind unmittelbar mit dem Grundbesitz als solchem verbunden, teilweise ist sie sogar unabdingbare Voraussetzung, damit die Liegenschaft überhaupt genutzt werden kann. Abzugsfähige Versicherungen sind:

- Brandversicherung;
- Wasserschädenversicherung;
- Glasbruchversicherung;
- Gebäudehaftpflichtversicherung.

2.4.3 Kosten der Verwaltung

Darunter fallen alle Auslagen für Porti, Telefone, Inserate, Formulare, Betreibungen, Prozesse, Entschädigungen an den Liegenschaftsverwalter usw. Dabei sind nur die tatsächlichen Auslagen abziehbar. Für die eigene Arbeit des Hauseigentümers oder Nutzniessers kann kein Abzug vorgenommen werden.

2.4.4 Lebenshaltungskosten/Privataufwand

Es entspricht der Systematik der geltenden Steuergesetze, dass Lebenshaltungskosten nicht abzugsfähigen Aufwand der Steuerpflichtigen darstellen, weil sie der Befriedigung persönlicher Bedürfnisse dienen. Solche Aufwendungen dienen im Zusammenhang mit der Liegenschaft weder der Erhaltung der Einkommensquelle in ihrem ursprünglichen Nutzungszustand, noch weisen sie einen zeitlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Einkommenserzielung auf, noch wirken sie wertvermehrend.

Die wichtigsten Lebenshaltungskosten, die als solche im Zusammenhang mit der Liegenschaft entstehen, sind:

1. Heizungs- und Warmwasseraufbereitungskosten, die mit dem Betrieb der Heizanlage oder der zentralen Warmwasseraufbereitungsanlage direkt zusammenhängen, insbesondere Energiekosten.

2. Grundgebühren und Verbrauch von Elektrizität und Wasser, sowie Wasserzinsen.

3. Wiederkehrende Gebühren für Kehrichtentsorgung, Abwasserentsorgung

2.4.5 Wertvermehrende Aufwendungen / Anlagekosten

Wertvermehrende Aufwendungen oder Anlagekosten sind nicht abziehbare Liegenschaftskosten. Anlagekosten sind Investitionskosten, die das Ziel verfolgen, einzelne oder alle zur Erzielung von Einkommen massgebenden Bewertungseinheiten in ihrem Nutzungswert zu erhöhen und ihre Nutzungsdauer dadurch zu verlängern, oder überhaupt neu zu schaffen.

Die Unterscheidung zwischen werterhaltenden und wertvermehrenden Aufwendungen ist bedeutungsvoll, da je nach Zuteilung die Kosten vom Einkommen abgezogen werden können oder nicht.

Einmalige Gebühren des Grundeigentümers, wie Strassen-, Trottoir-, Bauperimeter-, Werkleitungsbeiträge, Anschlussgebühren für Kanalisation, Abwasserreinigung, Wasser, Gas, Strom, Fernseh- und Gemeinschaftsantennen usw. gelten als Anlagekosten und sind nicht abzugsfähige Liegenschaftskosten.

2.5. Zeitpunkt des Abzuges

Die abzugsfähigen Kosten können nur in derjenigen Bemessungsperiode zum Abzug zugelassen werden, in der die **Zahlung erfolgte.** Somit ist nicht das Datum der Rechnungsstellung, sondern des Zahlungsdatums massgebend. Es entspricht dies dem Ist-Prinzip, das in der Obwaldner Steuerpraxis zur Anwendung kommt.

2.6. Eigennutzung / Vermietung

Für die Zuteilung der abziehbaren Kosten ist weiter von Bedeutung, ob die Liegenschaften durch die Steuerpflichtigen selbst genutzt oder vermietet bzw. verpachtet werden. Bei Vermietung/Verpachtung sind alle Aufwendungen des Eigentümers für das vermietete Objekt abzugsfähig, soweit sie nicht auf den Mieter oder Pächter überwälzt werden können. Damit können auch die Kosten für die Heizung, Warmwasseraufbereitung, Grundgebühren Wasser und Elektrizität, Kehrichtgebühren, Abwassergebühren, Reinigung und Beleuchtung, Wasserzinsen etc. abgezogen werden, die beim Eigennutzer nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten darstellen. Dies aber nur, wenn sie den Mietern nicht als Nebenkosten weiterverrechnet werden oder wenn die Mieterträge inkl. Nebenkosten deklariert sind.

2.7. Investitionen die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen

Der Gesetzgeber wollte die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien mit steuerlichen Anreizen unterstützen. Er tat dies mit der Abzugsmöglichkeit von energiesparenden und dem Umweltschutz dienenden Investitionen.
Der bisherige Anteil der energiesparenden Aufwendungen ist in der Kolonne Unterhaltskosten als abzugsberechtigt aufgeführt.

Energiesparmassnahmen sind nur abziehbar, wenn sie in oder an bestehenden Gebäuden vorgenommen werden. Bei einem Neubau oder neubauähnlichen Umbau bilden sie daher nie abzugsberechtigte Unterhaltskosten. Wird ein Gebäude vollständig abgerissen und werden infolge eines Ersatzneubaus Rückbaukosten gewährt, so handelt es sich um einen sog. wirtschaftlichen Neubau und sämtliche Investitionen (inkl. Energiesparmassnahmen) sind als wertvermehrende Anlagekosten im Sinne eines Neubaus zu qualifizieren. Dasselbe gilt auch bei einem teilweisen Abbruch des Gebäudes oder bei einer Aushöhlung desselben. (vgl. BGE 2C_242/2020 vom 23.9.2020 / BGE 2C_63/2010 vom 6.7.2010). Aufwendungen für den Einbau von Photovoltaikanlagen innert drei Jahren seit der Erstellung der Baute können nicht als abzugsfähige energiesparende Investitionen akzeptiert werden.

Zu beachten ist, dass Förderbeiträge für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen, die vom Eigentümer selbst getragenen Kosten mindern. Solche Beiträge sind daher bei der Deklaration des Liegenschaftsunterhalts kostenmindernd zu berücksichtigen. Werden sie im Folgejahr der abzugsfähigen Investition ausbezahlt, gelten sie als steuerbares Einkommen.

Wird die Liegenschaftsunterhaltskostenpauschale geltend gemacht, sind damit auch die Aufwendungen für Energiepar- und Umweltschutzmassnahmen abgegolten. Diese Aufwendungen können somit nicht zusätzlich zur Unterhaltskostenpauschale geltend gemacht werden.

Die Zuweisung der Aufwendungen richtet sich auch nach der Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien des EFD zum DBG.

2.8. Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau

Das Energiegesetz (EnG) vom 30.9.2016 enthält zusätzliche Steuererleichterungen im Gebäudebereich (BBl 2016 7683). Ab dem Steuerjahr 2020 sind neu die Rückbaukosten für den Ersatzneubau abzugsfähig (vgl. Art. 9 Abs. 3 Bst. a StHG und Art. 32 Abs. 2 DBG, Art. 34 Abs. 2a StG).

Als abziehbare Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau gelten die Kosten der Demontage von Installationen sowie des Abbruchs, des Abtransports und der Entsorgung des Bauabfalls (vgl. Liegenschaftskostenverordnung DBG Art. 2 Abs. 1, Art. 8a Abs. 1 der Ausführungsbestimmungen).

Nicht abziehbar sind insbesondere die Kosten von Altlastensanierungen des Bodens und von Geländeverschiebungen, Rodungen, Planierungsarbeiten sowie Aushubarbeiten im Hinblick auf den Ersatzneubau (vgl. Liegenschaftskostenverordnung DBG Art. 2 Abs. 2, Art. 8a Abs. 2 der Ausführungsbestimmungen).

Der Steuerpflichtige hat der Steuerbehörde die abziehbaren Kosten, gegliedert nach Demontage-, Abbruch-, Abtransport- und Entsorgungskosten, in einer separaten Abrechnung auszuweisen (vgl. Liegenschaftskostenverordnung DBG Art. 2 Abs. 3, Art. 8a Abs. 3 der Ausführungsbestimmungen).

Als Ersatzneubau gilt ein neu erstelltes Gebäude, welches zeitnah (in der Regel innerhalb von 2 Jahren) auf dem gleichen Grundstück wie das vorbestehende Gebäude errichtet wird. Der Ersatzbau muss von derselben steuerpflichtigen Person vorgenommen werden, damit Rückbaukosten abziehbar sind.

Eine Grundvoraussetzung für die Gewährung von Rückbaukosten ist eine gleichartige Nutzung des Ersatzneubaus im Vergleich zum vorbestehenden Gebäude (vgl. Liegenschaftskostenverordnung DBG Art. 3, Art. 8b Abs. 1 Ausführungsbestimmungen). Dabei kann festgestellt werden, dass beim steuerrechtlichen Begriff des "Ersatzneubaus" eine recht hohe Übereinstimmung mit dem Begriff "Ersatzbaute" gemäss dem Raumplanungsrecht hinsichtlich des Abbruchs und Wiederaufbaus am selben Ort und der zeitlichen Frist für die Neuerrichtung sowie der gleichartigen Nutzung besteht. Eine gleichartige Nutzung ist nicht zu verwechseln mit einem gleichwertigen oder identischen Gebäude. Eine Vergrösserung der Liegenschaft, um damit eine zweckmässigere oder zeitgemässere Nutzung zu erreichen, ist somit für die Abziehbarkeit der Rückbaukosten nicht hinderlich.

Keine gleichartige Nutzung liegt vor, wenn ein bisher unbeheiztes oder allenfalls unbewohnbares Gebäude oder Gebäudeteile in beheizte oder bewohnbare Wohnliegenschaften umgewandelt werden.

Rückbaukosten sind ebenfalls in der Liegenschaftsunterhaltskostenpauschale enthalten. Werden also Rückbaukosten geltend gemacht, müssen auch die übrigen Unterhaltskosten nach effektivem Aufwand deklariert werden. Rückbaukosten können nicht zusätzlich zur Liegenschaftsunterhaltspauschale abgezogen werden.

2.9. Auf die beiden nachfolgenden Steuerperioden übertragbare Kosten (Verlustvortrag)

Gemäss den Gesetzesbestimmungen von Art. 9 Abs. 3bis StHG und Art. 32 Abs. 2bis DBG, Art. 34 Abs. 2a StG sowie der Liegenschaftskostenverordnung DBG Art. 4 und Art. 8c der Ausführungsbestimmungen besteht eine maximal mögliche Verteilung der Kosten über drei Jahre. Die Übertragungsmöglichkeit beschränkt sich auf die Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, einschliesslich der Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau, sofern diese im Jahr, in welchem sie getätigt worden sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden konnten. Der übrige Liegenschaftsunterhalt berechtigt nicht zum Übertrag.

Verbleiben übertragbare Aufwendungen aus der ersten Steuerperiode, so können diese in der nachfolgenden Steuerperiode geltend gemacht werden. Verbleiben in der zweiten Steuerperiode weitere übertragbare Kosten, so sind diese in der nachfolgenden dritten Steuerperiode geltend zu machen.

Für die Ermittlung eines allfälligen Übertrages ist das Reineinkommen massgebend. Der Übertrag erfolgt, sofern das Reineinkommen negativ ist. Die Sozialabzüge werden dabei nicht berücksichtigt. Es sind jene übertragbaren Kosten in erster Instanz zu berücksichtigen, die zuerst verfallen. Die übertragbaren Aufwendungen sind im Rahmen der tatsächlichen Liegenschaftsunterhaltskosten geltend zu machen.

Dies hat zur Folge, dass auch die übrigen Grundstückkosten effektiv zu deklarieren sind. Der Pauschalabzug entfällt für die entsprechenden Steuerperioden. Will ein Steuerpflichtiger in einer Steuerperiode mit Übertrag trotzdem den Pauschalabzug geltend machen, dann verlieren die übertragbaren Kosten ihre Abzugsberechtigung.

Wird das Wohneigentum verkauft oder erfolgt ein Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz, so bleiben die übertragbaren Kosten innerhalb der maximal zulässigen Zeitspanne von drei Jahren abzugsfähig.

Im Todesfall des bisherigen Eigentümers gehen die bei diesem noch nicht verrechneten Kosten auf die Erben über.

2.11. Pauschalabzug

2.11.1 Grundsatz

Anstelle der tatsächlichen Liegenschaftsunterhaltskosten können die Steuerpflichtigen gemäss Art. 15 VV StG einen Pauschalabzug für die Unterhaltskosten (Instandstellungs- und Instandhaltungskosten, Ersatzbeschaffungen, Betriebskosten, Einlagen in den Erneuerungsfonds einer STWEG), Versicherungsprämien, Kosten der Verwaltung, Denkmalpflege und energiesparenden Investitionen geltend machen.

Die Pauschalen betragen:

- 10 % der Bruttoerträge, wenn das Erstellungsjahr der Gebäude zu Beginn der Steuerperiode nicht mehr als zehn Jahre zurückliegt;
- 20 % der Bruttoerträge für ältere Gebäude.

2.11.2 Pauschale nur auf Wohnzwecken dienenden Liegenschaften

Der Pauschalabzug ist beschränkt auf Liegenschaften des Privatvermögens, die vorwiegend Wohnzwecken dienen. Ein Pauschalabzug kommt nicht in Betracht für Liegenschaften, die von Dritten vorwiegend geschäftlich genutzt werden.

Ob eine Liegenschaft von Dritten vorwiegend geschäftlich genutzt wird, ist in der Regel aufgrund der Protokollmietwerte festzusetzen. Allenfalls können auch andere für die Abgrenzung geeignete Kriterien (Fläche, Rauminhalt etc.) herangezogen werden.

Überwiegt die private Nutzung, kann die Pauschale abgezogen werden (Präponderanzmethode). Macht der Pächter oder Mieter für den gepachteten/gemieteten Geschäftsanteil auch noch Liegenschaftsunterhaltskosten in der Geschäftsbuchhaltung geltend, ist dem Vermieter der Pauschalabzug für die ganze Liegenschaft zu verwehren.

Sofern eine klare Trennung der Unterhaltskosten zwischen den Gebäudeteilen von Pächter/Mieter mit geschäftlicher Nutzung und dem Teil des Vermieters mit privater Nutzung besteht, kann der Verpächter den Pauschalabzug auf dem Eigenmietwert seines Gebäudeteiles abziehen.

2.11.3 Unzulässiger Pauschalabzug

Ein Pauschalabzug kommt weiter nicht in Betracht für:

- Überwiegend geschäftlich und landwirtschaftlich genutzte Liegenschaften;
- Unüberbaute Grundstücke (z.B. Lager- oder Parkplätze);

2.11.4 Wechselpauschale

Die Steuerpflichtigen können in jeder Steuerperiode und für jede Liegenschaft zwischen dem Abzug der tatsächlichen Kosten und dem Pauschalabzug wählen.

2.11.5 Bemessung der Pauschale

Die Pauschale wird in den entsprechenden Prozenten (siehe Ziffer 9.1) vom Ertrag aus Liegenschaften berechnet. Der Ertrag aus Liegenschaften entspricht den Mieteinnahmen (Entgelt des Mieters an den Vermieter für die Überlassung der Mieträumlichkeiten, Art. 257 OR) ohne Nebenkosten und einem allfälligen Eigenmietwert. Auch Sicherheits- und Schadenersatzleistungen des Mieters gehören nicht zu den Liegenschaftserträgen.

Der **Eigenmietwert** gemäss Art. 23 Abs. 1 Bst. b StG ist im Art. 10 VV StG festgelegt. Die Pauschale wird vom so ermittelten Eigenmietwert errechnet.

2.11.6 Energiesparende Investitionen

Die energiesparenden Investitionen können **nicht zusätzlich zum Pauschalabzug** geltend gemacht werden. Sie sind mit dem Pauschalabzug abgedeckt.

2.11. Denkmalpflegerische Arbeiten (Art. 34 Abs. 3 StG)

Die Kosten denkmalpflegerischer Arbeiten sind gemäss Art. 34 Abs. 3 StG abzugsfähig, sofern:

- aufgrund gesetzlicher Vorschriften,
- im Einvernehmen mit den Behörden oder
- auf deren Anordnung hin

denkmalpflegerische Arbeiten vorgenommen worden und nicht durch Subventionen gedeckt sind.

Der Abzug von Denkmalpflegekosten schliesst auch wertvermehrende Investitionen (Anlagekosten) ein.

ANHANG

Liegenschaftsunterhaltskosten

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
1. Gebäude aussen				
1.1. Dach				
Dachrenovation				
- Umdecken des Daches	100			
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
Dachisolation				
- Wärmedämmung (z.B. Anbringen eines Unterdaches)	100			ja
- Energiedach neu	100			ja
- verbessern der thermischen Isolation	100			ja
- Reparatur und Ersatz von bestandener Isolation	100			
Dachrinnen				
- Neueinbau oder Erweiterung infolge Um-, An- und/oder Aufbau		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- bisher galvanisiertes Blech, neu Kupfer	100			
- Dachrinnenheizung neu		100		
Flachdachsanierung				
- mit Isolation	100			ja
- ohne Isolation	100			
- Isolation eines Flachdaches (neu)	100			ja
- Ersatz durch Giebeldach ohne nutzbaren Dachraum	50	50		
- Ersatz durch Giebeldach mit nutzbarem Dachraum		100		
- Erstellen eines Estrichs inkl. Bedachung über ein undichtes Flachdach	50	50		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
Unterdach				
- vorher kein Unterdach	100			
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- gleichwertiger Ersatz des Unterdaches mit zusätzlicher thermischer Isolation	100			ja
Blitzableiter				
- Neueinbau		100		
- Neueinbau und Erweiterung infolge Anbaus		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
Dachstock				
- Einbau von Zimmern oder Wohnungen		100		
- Dachstockaufbau bei bestehendem Giebeldach		100		
Hausbock und Schwamm				
- Kosten für deren Bekämpfung	100			
1.2. Fassaden / Aussenwände				
Fassadenrenovation				
- Malerarbeiten	100			
- Fassadenreinigung (Hochdruck)	100			
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Renovationsarbeiten an Naturstein-Fassaden (Sandstein)	100			
- Fassadenisolation mit Wetterschutz (neu)	100			

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
- Fassadenisolation (mind. 3 cm) inkl. Verkleidung, Anpassen der Fensterbänke	100			Ja
- Ersatz Kreuzstöcke und Fenstersimse	100			
- Reparatur / Ersatz der bestehenden Isolation	100			
- Neue Verkleidung (Holz, Eternit) anstelle Bemalung	100			
- Neue Verkleidung (Eternit, Schindeln) anstelle Holzes	100			
- Ersatz einer Verkleidung (Eternit anstatt Schindeln) oder umgekehrt	100			
- Ersatz einer bestehenden Verkleidung	100			
- hinterlüftete Wärmedämmung (neu)	100			Ja
Fenster / Vorsatzfenster				
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- neue Fenster zusätzlich (Umbau)		100		
- Wärmeschutzverglasung anstelle der bisherigen Fenster / Doppelfenster (Vorfenster)	100			Ja
- Isolierfenster (Verbundsfenster) anstelle der bisherigen Fenster / Doppelfenster (Vorfenster)	100			Ja
- Isolierverglasung beschichtet oder Isoliervergl. dreifach anstelle Einfach- oder Doppelvergl., Wärmedurchgangszahl (kWert) um mind. 20% besser	100			Ja
- dichten von Fugen und Abschlüssen zur Vermeidung unerwünschter Luftwechsel	100			Ja
- Einbau von Vorsatzfenstern	100			
- Ersatz ungedämmter Metallprofile durch wärmegedämmte Verbundprofile	100			Ja
- Ersatz von gebrochenen Glasscheiben	0		Versicherung	
Windfang				
- Neueinbau von unbeheizten Windfängen bis 3 Quadratmeter	50	50		Ja
- Neueinbau von beheizten Windfängen		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
Fenster-, Rollläden, und Sonnenstoren				
- Neueinbau		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Rollläden anstelle Klappläden	100			
- Rollläden anstelle Fensterläden	100			
- Ersatz von Fenster-/Rollläden aus Holz durch Fenster-/ Rollläden mit nachgewiesener guter Wärmedämmung	100			Ja
- Innenliegender Sicht- und Sonnenschutz wie Vorhänge / Rollos / Plissees			100	
Balkone / Terrassen				
- erstmaliges Auftragen einer Bodenfarbe auf Zementboden		100		
- Abdichtung des Terrassenbodens und Verlegen von Platten		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
Gerüstungen				
- Gerüstkosten sind proportional zu den Unterhalts- und Anlagekosten aufzuteilen	anteilsmässig	anteilsmässig		
- bei Renovationen (ohne Isolation)	100			
- bei Renovationen verbunden mit Neuisolation oder Verkleidung	100			Ja
Brandmauer				
- Erstellen von Brandmauern im Zusammenhang mit Anbauten		100		
- Erstellung auf Verlangen der Feuerpolizei (Sicherungsmassnahme)	50	50		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
Wintergarten				
- Neuerstellung (beheizt oder unbeheizt)		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
2. Gebäude innen				
2.1. Grundrissveränderungen / Ausbauten				
Trennwände erstellen / ausbrechen				
- Einbau von Zimmern oder Wohnungen		100		
- Herausbrechen einer Wand (alt 2 und neu 1 Zimmer)		100		
- Erstellen einer Wand (alt 1 und neu 2 Zimmer)		100		
- gleichzeitig ausgeführte Reparaturen	100			
Garagenauskleidung				
- neu mit feuerhemmenden Platten		100		
- neu aus Gründen der Isolation	100			Ja
2.2. Innenausbau				
Malerarbeiten allgemein				
- Erstbeschichtung		100		
- Auffrischen, Reparatur, gleichwertiger Ersatz	100			
- zusammen mit wertvermehrenden Aufwendungen		100		
- zusammen mit teilweise wertvermehrenden Aufwendungen (z.B. bei An- und Umbauten, Küchen- und Badsanierungen)	anteils-mässig	anteils mässig		
Wand- und Deckenverkleidungen				
- Pavatex und andere Verkleidungen (Täfer) anstelle von notwendigen Maler- und Gipserarbeiten	100			
- Auffrischen / Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Erstbeschichtung oder Erstverkleidung		100		
- Schalldämmung Innenwände	100			
- innere Isolation und Verkleidung (bisher bestehend) oder Malerarbeiten (Erneuerung)	100			
- Anbringen einer inneren Isolation an Wänden oder Kellerdecken, inkl. neuer Verkleidung aus Holztäfer, Gips- oder gepressten Holzplatten	100			Ja
Bodenbeläge				
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz von z. B. Parkett, Kunststoffbelag, Inlaid, Spannteppich oder Laminat	100			
- Parkett- oder Keramikböden anstelle Spannteppiche oder Riemenböden	100			
- Kunststoffplattenböden anstelle Inlaid	100			
- Spannteppiche anstelle Holzböden oder Inlaid	100			
- Ersatz durch luxuriöse Qualität	50	50		
- neu verlegen, wenn früher nicht bewohnbar		100		
- neu verlegen auf Zementunterlagsboden infolge grösserer Umbauarbeiten oder Anbauten		100		
- Wärmedämmung gegen Aussenklima, unbeheizte Räume oder Erdreich	100			Ja
- Parkett schleifen und versiegeln	100			
Plattenarbeiten / Fliesen				
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Einbau zusammen mit der Sanierung eines Badezimmers / Küche	70	30		
Küche				
Ersteinbau		100		
- Reparatur oder gleichwertiger Ersatz (einzelne Komponenten)	100			
- Gesamtsanierung der Küche inkl. Geräte, Kombination, Platten- und Malerarbeiten sowie Installationen	70	30		

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
Einbauten				
- Einbauten zusammen mit einem Umbau (Aushöhlung des Gebäudes)		100		
- Aushöhlungen des Gebäudes mit anschliessendem Neubau		100		
Türen / Kipptore				
- Ersteinbau infolge Um- und Anbaus		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Ersatz durch bessere Qualität (evtl. mit Automatik)	100			
- Einbau Garagentorautomatik		100		
- Wärmedämmung neu	100			Ja
Treppen / Treppenhaus / Geländer				
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Ersetzen einer Holztreppe durch eine Betontreppe inklusive Folgekosten	100			
- Ersetzen der Geländer durch bessere Qualität	100			
Aufzug / Lift				
- erstmaliger Einbau		100		
- Reparatur / Serviceabonnement / gleichwertiger Ersatz	100			
- Ersatz durch bessere Qualität	100			
3. Installationen				
3.1. Sanitärinstallationen				
Bad / Dusche / WC				
Ersteinbau		100		
- Reparatur oder gleichwertiger Ersatz (einzelne Komponenten)	100			
- gleichwertiger Ersatz der Wasser- und Abwasserleitungen	100			
Gesamtsanierung des Badezimmers inkl. Platten- und Malerarbeiten, Installationsarbeiten sowie Ersatz sanitäre Anlagen	70	30		
- Einbau Wasserveredelung (Grander, Memon)		100		
- Ersatz oder Produktewechsel Wasserveredelung	100			
- Einbau einer zusätzlichen Dusche		100		
3.2. Elektrische Installationen				
Kochherd / Backofen / Tumbler / Waschmaschine / Tiefkühler / Mikrowelle und sonstige Apparate				
- Ersteinbau		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz (einzelne Komponenten)	100			
- Kosten für den Ersatz von Haushaltsgeräten (mit grossem Stromverbrauch) die im Gebäudewert eingeschlossen sind	100			
- Serviceabonnement	100			
- Boiler anstelle Durchlauferhitzer	100			
- Boilerentkalkung	100			
Leitungen				
- Stromleitungen vom Dach in den Boden verlegen	100			
- einmalige Anschlussgebühren		100		
- Verbesserung der Leitungen zusammen mit Renovation (Unterputz verlegen)	100			
- Erweiterung Stromleitungen mit teilweise wertvermehrenden Aufwendungen (z.B. An- und Umbauten)	anteils-mässig	anteils-mässig		
- Ersatz von Leitungen aufgrund behördlicher Anordnung	100			
3.3. Heizungsinstallationen				
Wärmeerzeugung / Heizkessel				
- Neuanschaffung		100		

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Serviceabonnement für Heizanlage	100			
- Reparatur/Ersatz des Heizkessels, Brenners, Ofens, usw. bei gleicher Leistung	100			
- Reparatur/Ersatz des Heizkessels, Brenners, Ofens, usw. durch modernere, gleichwertige Anlage mit gleichem Heizmedium und optimaler Wärmeproduktion	100			Ja
- Einzelspeicherheizung anstelle einer automatischen Ölfeuerung, Kohlezentralheizung, Etagen-, Warmluft-, oder Ofenheizung	100			
- Elektrische Zentralspeicherheizung anstelle einer automatischen Ölfeuerung oder Kohlezentralheizung	100			
- Gasheizung anstelle einer automatischen Ölfeuerung	100			
- Gasheizung anstelle einer manuellen Beheizung (Kohlezentral-, Etagen-, Warmluft- oder Ofenheizung)	100			
- Niedertemperaturheizung anstelle einer konventionellen Ölheizung inkl. Anpassungsarbeiten	100			
- Ersatz von Wärmeerzeugern durch ortsfeste elektrische Wiederstandsheizungen	100			
- Ersetzen einer Etagenheizung durch eine Zentralheizung	50	50		
- Ölfeuerung anstelle der Kohlezentralheizung	100			
- Kaminfegerkosten	100			
Umstellen der Energie / Alternativsysteme				
- Umstellen auf Elektro-, Raumspeicher-, Gas-, oder andere Systeme (bei gleichbleibendem Heizvolumen und ohne zentralen Speicher) - Installationen in Neubauten (inkl. Aushöhlung) - bei bestehender Ölzentralheizung - bei bestehender Holz- und/oder Kohlezentralheizung	 100 100	100		
- Ersetzen einer Warmluftetagenheizung, Öl-, Holz- und Kohleofen durch eine Zentralheizung (Öl, Elektrisch, Gas)	50	50		
- Alternativsysteme (Wärmepumpe, Solar-, Holz-, Wind-, Photovoltaik- und Biogasanlagen inkl. Speicher, sanitäre Anpassungsarbeiten, Bewilligungen und einmaligen Anschlussgebühren), ohne Wärmeverteilung und ohne Radiatoren (als 100 %-Heizung) - Ersteinbau (nicht bei Neubauten) - als Ersatz für ursprüngliche Heizsysteme wie Holz-, Kohle-, Öl- und Elektroheizungen	 100 100			Ja
- Anpassung der wärmetechnischen Anlagen in bestehenden Bauten für den Anschluss an die Fernwärmeversorgung (Gesamtkosten)	100			Ja
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz ganzer Systeme mit gleichem Heizmedium	100			
Zusätzliche Installationen				
- im allgemeinen Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Bodenheizung anstelle Radiatoren	100			
- Ersteinbau eines elektronischen Wärmekostenverteilers in bestehenden Gebäuden	100			
- Verbesserung der Wärmedämmung (Kessel, Warmwasserspeicher, Leitungen, Verteiler und Armaturen) in unbeheizten Räumen	100			Ja
- Einbau von Messeinrichtungen in bestehenden Gebäuden zur Verbrauchsmessung der flüssigen Brennstoffe (Öldurchlaufzähler)	100			
- Einbau von Betriebsstundenzähler in bestehenden Gebäuden bei Heizkessel, Brenner und Umwälzpumpen	100			
- Ersatz bestehender Heizkörperventile durch Thermostatenventile	100			Ja
Kamin				
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
- Einbau eines Glas- oder Chromstahlkamins	100			
- Kaminsanierung (inkl. Kamineinsätze) im Zusammenhang mit dem Ersatz des Wärmeerzeugers	100			
Heizöltank				
- Ersteinbau inklusive Tankraum		100		
- Ersatz / Tanksanierung (Verkleidung)	100			
- Tankrevision/Reinigung	100			
- Neuerstellung Tankraum aufgrund behördlicher Vorschriften	100			
- Neuerstellung Tankraum, weil vorher erdverlegte Tankanlage	100			
Cheminée (Hafnerarbeiten) / Cheminéeofen				
- Cheminée-Einbauten jeglicher Art		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Umbau eines normalen Cheminées zu einem Warmluftcheminée	50	50		
Kachelofen				
- Neuinstallation Kachelöfen mit Speicher und Umwälzpumpe	50	50		Ja
- Neuinstallation von Schwedenöfen		100		
- Ersteinbau als Ersatz bisheriger Heizung	100			
- Reparatur / gleichwertiger Umbau oder Ersatz	100			
Fernwärmeheizung				
- Gesamtkosten für Fernheizungsanschluss inkl. Anschlussgebühren	100			ja
Warmwasseraufbereitung				
- Ersteinrichtung und zusätzliche Einrichtung		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Ersatz durch grösseres Modell	100			
- Neueinrichtung zusätzlich zum bestehenden Heizkessel für die Warmwasser-aufbereitung im Sommer - wenn als Ersatz von Elektroboilern	50 100	50		
- Ersatz der ölheizungsabhängigen Warmwasseraufbereitung durch einen elektrischen Boiler oder Gasboiler	100			Ja
- Ersatz von Durchlauferhitzern durch zentrale Boiler	100			
- Einbau von Erfassungsgeräten zur verbrauchsabhängigen Warmwasserkosten-abrechnung	100			
Lüftung / Klimaanlage / Dampfabzug				
- Ersteinbau		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
Verminderung des Energieverlustes / -verbrauchs und Rückgewinnung von Wärme				
- Anpassungen an Kessel, Brenner und Kamin	100			Ja
- Verbesserung des Wirkungsgrades einer bestehenden Kombination im Sommer und in der Übergangszeit	100			Ja
- Einbau von Mess- und Regeleinrichtungen	100			Ja
- Ersatz der Klimaanlage durch Einbau von Abluftanlagen, Umwelt- und Frischluftanlagen sowie Lüftungsanlagen mit Befeuchtung	100			Ja
- Anpassungen der Abluftanlagen, der Umwelt- und Frischluftanlagen sowie den Lüftungsanlagen mit Befeuchtung zwecks Verzichtes auf Klimatisierung	100			Ja
- Alle zwecksmässigen Anlagen zur Rückgewinnung von Wärme, z.B. Rückgewinnung bei klimatisierten Räumen, bei Cheminées, bei Kühlwasser, bei Abwasser oder bei warmer Abluft	100			Ja
- Stromsparmassnahmen an ortsfesten Anlagen (z.B. Drehzahlregulator von Pumpen und Ventilatoren)	100			Ja

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
3.4. Übrige Installationen **Leitungen/Verkabelungen im Allgemeinen**				
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz (inkl. Leitungsumänderungen, jedoch ohne Erweiterung und ohne Beleuchtungskörper)	100			
- Anpassungen gemäss Vorschriften an die Norm	100			
- Entkalken alter Leitungen	100			
- Verkabelung für Telefon und Fernsehgeräte (neu)		100		
- einmalige Anschlussgebühren		100		
E-Ladestation, Installation und Anschaffung			100	
Antennen / Parabol-Anlagen/Kabelfernsehen				
- Ersteinbau		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Ersatz Satellitenschüssel mit Receiver	100			
- einmalige Anschlussgebühren		100		
Brandverhütung / Handfeuerlöscher / Alarmanlage				
- Ersteinbau / Erstanschaffung / Erweiterung		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Kosten für die Wartung (Serviceabonnement)	100			
4. Umgebung **4.1. Umgebungsarbeiten** **Garten**				
- Garten erstmals neu anlegen		100		
- Kosten für Gartenunterhalt wie Pflege, Rasenmähen, Schneeräumung, Gartenreinigung usw. bei selbstgenutzten Liegenschaften			100	
- Kosten für Gartenunterhalt wie Pflege, Rasenmähen, Schneeräumung, Gartenreinigung usw. Garten mit alleiniger Benützung durch Mieter, sofern die Kosten dem Mieter nicht weiterbelastet werden	100			
Kosten für die Reparatur eines Rasenmähers bzw. für dessen gleichwertigen Ersatz	100			
- erstmaliges Einsetzen von Bäumen, Sträuchern und Pflanzen		100		
- Pflege und Ersatz jener Pflanzen, die das Jahr überdauern	100			
- Zaun- und Mauerreparatur, Gartenweg flicken	100			
- MFH sofern die Gartenanlage allen Bewohnern zur Verfügung steht, sind die Unterhaltskosten weniger eng auszulegen; z.B. Rasenmähen, Schneeräumungen, wenn sie den Mietern nicht über die Nebenkostenabrechnung weiterbelastet werden	100			
Feste Einfriedung / Stütz- und Gartenmauern (Gartensitzplatz)				
- Ersteinbau / Erweiterung		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Ersteinbau und Ersatz Stützmauer zur Hangsicherung	100			
Hauszugang / Garagenzufahrt / Vorplatz				
- erster Belagseinbau (Teerung, Steine, Zementplatten)		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz bei gleichbleibender Fläche	100			
- Unterhalt Zufahrtsstrasse	100			
- mit Zement-Verbundsteinen oder Beton- und Teerasphaltbelägen - Ersatz bei vergleichbarer Qualität - bisher gekofferter Kiesplatz - bisher Naturplatz ohne Kofferung	 100 50 50	 50 50		
- mit Natursteinpflästerung bisher Zementverbundsteine	100			

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
Bodenverbesserung				
- Entwässern, Humusieren, Stützen usw.		100		
4.2. Kanalisationen / Hauszuleitungen inkl. Aushub und Erdarbeiten				
Kanalisation / Dolen / Gruben / Schächte / Benzinabscheider				
- einmalige Einkaufs- und Anschlussbeiträge		100		
- wiederkehrende Benützungsgebühren			100	
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Ersetzen infolge Korrektur der Strasse oder das Anschliessen an ein anderes Netz (ARA)	100			
- Ersatz der bisherigen privaten Kanalisation, weil Anschluss an ARA (Kurzschliessen der Hauskanalisation)	100			
- Baukostenbeitrag		100		
- Reinigen (Kanalspülung) und entleeren	100			
- ausser Betrieb nehmen der Klärgrube	100			
Wasser- und Hauszuleitung				
- Ersteinbau		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Anschliessen an ein anderes Verteilnetz (gemeinschaftliches Netz), nicht inbegriffen die einmalige Anschlussgebühr	100			
- einmalige Anschlussgebühr		100		
Trennsystem				
- Anschliessen des Oberflächenwassers an Trennsysteme, inklusive Grabarbeiten (bei Neuerstellung)	100			
- Vorschriftsbedingtes Anschliessen an Trennsysteme (Gemeindevorschrift) bei bestehendem Abwasseranschluss	100			
- einmalige Anschlussgebühr		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz der Kanalisationsleitung im Zusammenhang mit dem Anschliessen ans Trennsystem, inklusive Grabarbeiten	100			
Drainage				
- Ersteinbau Drainage	0	100		
- Ersatz/Reparatur Drainage	100			
- Entwässerung des Bodens oder Sumpflands		100		
- Sickerleitung (Erstellen und Unterhalt)	100			
- Abdichten und/oder Drainieren der Kellerwände	100			
5. Kosten für Betrieb und Verwaltung				
5.1. Betrieb				
Diverses				
- Wasserzins, Energiekosten, Beleuchtung, wiederkehrende Betriebs- und Benützungsgebühren für Gemeinschaftsanlagen (z.B. Fernsehempfang) und allgemeine Kosten				
- bei selbstgenutzten Liegenschaften			100	
- bei vermieteten Liegenschaften, wenn im Mietzins inbegriffen und nicht dem Mieter weiterbelastet	100			
- jährliche Grundgebühr, Wasseruhr- oder Zählermiete			100	
- Kehrichtgebühren (Benützungsgebühren)			100	
- Kehrichtgebühren (Grund- und Sackgebühr), Gebührenmarken usw.			100	

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
- Verbrauchserfassung und Abrechnungsservice für die verbrauchsabhängige Heizkostenabrechnung sowie den Unterhalt der nötigen Apparate, wenn im Mietzins inbegriffen und nicht dem Mieter weiterbelastet	100			
- gleichwertiger Ersatz / Reparatur von fest installierten Beleuchtungskörper, die nicht Mobiliar darstellen	100			
5.2. Verwaltung				
Gebäudeversicherungsprämie				
- für Rohbau- oder Endschätzung Neubau		100		
- Versicherungsprämien (Wasserschaden-, Glas-, Brand-, Haushaftplichtversicherung usw.)	100			
- Mobiliar- und Privathaftpflichtversicherungsprämien			100	
Hauswart / Reinigung				
- Reinigung bei Neubau		100		
- bei vermieteten Liegenschaften des Privatvermögens, wenn im Mietzins inbegriffen und nicht an Mieter weiterbelastet	100			
- bei selbstbewohnten Liegenschaften			100	
Diverses				
- allgemeine Verwaltungskosten bei vermieteten Liegenschaften wie Porti, Telefon, Inserate für Vermietung usw., Erhebung der Mietzinse und Betreibungen, für Ausweisungen und Prozesse mit Mietern aus dem Mietverhältnis	100			
- Gebäudeschätzung			100	
Auslagen bei selbstbewohntem Stockwerkeigentum				
- Einlagen in Reparatur- und Erneuerungsfonds, sofern unwiderruflich	100			
- Hauswartskosten (ohne Wohnung)	100			
- Verwaltungskosten	100			
- Übrige gemeinschaftliche Kosten (ohne Verbrauchskosten) sowie individuelle Auslagen für den Unterhalt der eigenen Wohnung)	100			
6. Verschiedenes				
Abbrucharbeiten / Transport / Deponiegebühren				
- Aushöhlung oder vollständiger Abbruch des Gebäudes		100		
- Abbruch und gleichzeitiger Ersatz von Bauteilen	100			
- Wohnungsräumungskosten			100	
- Entsorgungsgebühr für Altgeräte (z.B. Kühlschrank, Waschmaschine)	100			
Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau				
- Kosten für die Demontage und den Abbruch des Gebäudes inkl. der Heizungs-Lüftungs- Sanitär und Elektroinstallationen sowie der Abtransport und die Entsorgung des Bauabfalls. Nicht abzugsfähig sind Altlastensanierungen des Bodens, Geländeverschiebungen, Rodungen und über den Rückbau hinausgehende Aushub- und Planierungsarbeiten	100			ja
Anwalts-/ Mutationskosten / Grundeigentümerbeiträge				
- Kommission, sowie Advokats-, Notariats- oder Gerichtskosten im Zusammenhang mit Mietangelegenheiten	100			
- Schuldbrieferrichtung		100		
- Kosten für Vermessung, Parzellierung, Grundbuchgebühren, Güterzusammenlegung, Feldregulierung und Baulandumlegung		100		
- Perimeterbeiträge an Gemeinden für Strassen, Gehsteige (einmalige Beiträge), inklusive erste Teerung der Strassen und Zufahrten, Melioration		100		
- Unterhalts-Perimeterbeiträge an Strassen, Bachverbauungen, Liegenschaftssteuer (Objektsteuer) usw. (jährliche Beiträge)	100			
- Anstösserbeiträge (einmalige Beiträge)		100		

Sache	Unterhalts-kosten in %	Anlage-kosten in %	Privater Aufwand in %	Energie-Umwelt-Rückbau-Kosten für Verlust-vortrag
- Anwaltskosten im Zusammenhang mit der Abwehr von wertmindernden Massnahmen (Baueinsprache – soweit damit ein Minderwert des eigenen Grundstückes abgewehrt wird – Umzonung, Waldfeststellung, Erstellung von öffentlich-rechtlichen Bauten/Vorschriften)	100			
- Entgelt für Rückzug Einsprache bei Bauvorhaben (Entschädigung stellt steuerbares Einkommen dar)		100		
- Advokats-, Notar- oder Gerichtskosten im Zusammenhang mit Kauf / Verkauf, Beurkundungs- und Baubewilligungsgebühr		100		
Architekten- und Ingenieurhonorare				
- im Zusammenhang mit Renovationsarbeiten	100			
- im Zusammenhang mit Umbauarbeiten	anteils-mässig	anteils-mässig		
- im Zusammenhang mit Anbauten und Neubauten		100		
- Studienhonorare für die tatsächlich ausgeführten Arbeiten im Sinne des Energiesparens und des Umweltschutzes	100			Ja
- Kosten für Grobanalysen	50	50		
Baubewilligungen und Bauprojektkosten				
- Kosten, wenn Ausführung dem Projekt entspricht		100		
- Kosten, wenn Projekt nicht ausgeführt wird			100	
- Baugrunduntersuchung		100		
- Quartierplanungskosten, wenn nach Quartierplan gebaut wird		100		
- Quartierplanungskosten, wenn nicht gebaut wird		100		
- Quartierplanungskosten, wenn nach einem anderen Quartierplan gebaut wird		100		
Schwimmbad, Sauna und Solarium				
- Ersteinbau		100		
- Reparatur / gleichwertiger Ersatz	100			
- Kosten für Anlagen zur Beheizung eines Schwimmbades im Freien (neu)		100		
Luftschutzraum				
- Lüftungseinrichtungen, die nicht Mobiliar darstellen - Ersteinbau und zusätzliche Einrichtung - Reparatur / gleichwertiger Ersatz	 100	100		
- Einrichtung von Liegestellen und Trockenclosetts, die Mobiliar darstellen - Ersteinbau oder Zusätzliche Einrichtung - Reparatur / gleichwertiger Ersatz	 100	100		
Diverses				
- Eigenleistung / Abgeltung der Eigenen Arbeitsleistung			100	
- Kosten für denkmalpflegerischer Arbeiten, nach Abzug von Beiträgen von Bund und Kanton	100			
- Terrainuntersuchung		100		
- Ölunfall, Kosten für Aushub und Verbrennung der Erde nach Abzug der Versicherungsleistung	100			
- Vorhänge / Rollos / Plissees mit Zubehör, Gegenstände mit Mobiliarcharakter, Werkzeuge aller Art, Heimwerkgeräte usw.			100	
- Grundbuchbereinigung			100	
- Einbau Wasserzähler	100			

Finanzierung / Diverses	
- Abschlusskommission, Bankspesen (Finanzierung)	vom Roheinkommen abziehbar
- Baukreditzinsen während der Bauphase, d.h. bis zur Fertigstellung bzw. Erzielung eines Liegenschaftsertrages	Bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anrechenbare Anlage- oder Verkaufskosten
- Baurechtszinsen *- bei selbst bewohnten Liegenschaften* *- bei vermieteten Liegenschaften*	 *nicht abziehbar, da private Lebenshaltungskosten* *vom Roheinkommen abziehbar*
- Bürgschaftsprämie (Erstfinanzierungskosten)	nicht abziehbar, da private Lebenshaltungskosten
- Grundpfandverschreibungen	Bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anrechenbare Kaufs- bzw. Verkaufskosten.
- Schuldzinsen, Hypothekenzinsen	vom Roheinkommen abziehbar
- Festhypothek: Nachzahlung als Zinsausgleich bei Umwandlung des Vertrages in variable Hypothek beim bisherigen Darleiher	vom Roheinkommen abziehbar
- Ausstiegskosten bei Ablösung der Festhypothek im Zusammenhang mit Verkauf der Liegenschaft	Die Ausstiegskosten im Zusammenhang mit dem Verkauf sind als Verkaufsunkosten bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anrechenbar.
- Verzinsung des Eigenkapitals	Weder vom Roheinkommen abziehbar noch bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anrechenbare Anlage- oder Verkaufskosten.
- Courtage, Maklerprovision	Bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anrechenbare Anlage- oder Verkaufskosten
- Verkehrswertschätzung	Bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anrechenbare Verkaufskosten.
- Beratung Verkauf Liegenschaft	Bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anrechenbare Verkaufskosten.
- Kontrolle Kaufvertrag, Ausfüllen Steuererklärung GGSt	nicht abziehbar, da private Lebenshaltungskosten
- Konventionalstrafe bei Nichterfüllung des Kaufvertrages	Weder vom Roheinkommen abziehbar noch bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anrechenbare Anlage- oder Verkaufskosten.