

Newsletter Steuern Luzern 2 / 2024 Steuer+Praxis

15.01.2024

Liegenschaftsunterhalt

Bei den Liegenschaftsunterhaltskosten kommt es regelmässig zu Unsicherheiten, welche Kosten abzugsfähig und welche Kosten nicht abzugsfähig sind. Der aktuelle Newsletter soll zur Klärung beitragen. Gleichzeitig werden die Folgen aus dem BGE 2C_677/2021 vom 23.02.2023 für die Veranlagungspraxis im Kanton Luzern aufgezeigt.

Abzugsfähige und nicht abzugsfähige Liegenschaftskosten

Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Diese Formulierung kennt sowohl das Steuergesetz des Kantons Luzern (§ 39 Abs. 2) wie auch das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (Art. 32 Abs. 2).

Bei den Liegenschaftskosten gilt es zu unterscheiden zwischen den Anlagekosten (wertvermehrnde Investitionen) und den eigentlichen Unterhaltskosten (werterhaltende Kosten). Die Unterhaltskosten selber werden unterteilt in Instandhaltungskosten, Instandstellungskosten (Ersatzanschaffungen) und den Verwaltungskosten. Ziel der Unterhaltskosten ist es, die Liegenschaft wieder in den ursprünglichen Zustand zu setzen – sie dienen der Erhaltung bereits vorhandener Werte.

Bei den Betriebs- und Verwaltungskosten wird zwischen den besitzbedingten und den nutzungsbedingten Kosten unterschieden. Die besitzbedingten Betriebskosten (Sachversicherungsprämien, gemeinschaftliche Kosten der allgemeinen Räume bei StWE, Einlagen in Erneuerungsfonds) sind bei der Fremd- und der Eigennutzung abzugsfähig. Nutzungsbedingte Kosten (Wasser, Gas, Strom, Kehrrechtgebühren, ARA, Radio-TV Gebühren) sind bei der Eigennutzung nicht abzugsfähig (Lebenshaltungskosten).

Von den Unterhaltskosten zu unterscheiden sind die wertvermehrenden Aufwendungen. Gerade bei grösseren Um- bzw. Ausbauten einer Liegenschaft beinhalten die Aufwendungen sowohl einen werterhaltenden als auch wertvermehrenden Anteil. Die werterhaltenden Kosten dienen der Wiederherstellung des ursprünglichen Zustandes der Liegenschaft und sind deshalb abzugsfähig. Aufgrund der wertvermehrenden Kosten erfährt die Liegenschaft eine

Wertsteigerung – diese Kosten werden bei einem allfälligen Verkauf als Anlagekosten im Rahmen der Grundstücksgewinnsteuerveranlagung berücksichtigt und können deshalb bei der Einkommenssteuer nicht abgezogen werden.

Obwohl erstmalige Investitionen in eine Liegenschaft nicht als Unterhaltskosten zählen, hat der Gesetzgeber verschiedene Ausnahmen geschaffen, welche diese Kosten – aus politisch motivierten Gründen – zum Abzug zulassen. Dazu zählen:

- *Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen*
Diese Kosten werden den abzugsfähigen Unterhaltskosten gleichgestellt, unabhängig davon, ob es sich dabei um Ersatzinvestitionen oder um erstmalige Investitionen handelt. Diese Kosten sind ab 01.01.2023 auch im Kanton Luzern abzugsfähig. Diese Investitionen müssen jedoch in eine bestehende Baute erfolgen – im Zusammenhang mit einem Neubau gelten sie als Anlagekosten.
- *Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau*
Den Unterhaltskosten gleichgestellt sind seit dem 01.01.2020 – bei der direkten Bundessteuer - auch die Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau. Diese Kosten sind ab 01.01.2023 auch im Kanton Luzern abzugsfähig.
- *Kosten denkmalpflegerischer Arbeiten*
Die Kosten für denkmalpflegerische Arbeiten, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften entstanden sind und im Einvernehmen mit den Behörden bzw. auf deren Anordnung hin vorgenommen wurden, können steuerrechtlich geltend gemacht werden, soweit diese selbst getragen wurden.

Werden Liegenschaftskosten geltend gemacht, muss der Nachweis erbracht werden, dass es sich entweder um werterhaltende Kosten handelt oder diese unter eine der vorgenannten Ausnahmen subsumiert werden können. Aufgrund der Beweislastverteilung sind steuermindernde Tatsachen von den Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Für Liegenschaften des Privatvermögens können entweder die effektiven Unterhaltskosten oder der Pauschalabzug geltend gemacht werden. Die entsprechenden Ausführungen finden Sie im [Luzerner Steuerbuch Band 1](#) unter § 39 Nr. 2 bis § 39 Nr. 5.

Für die steuerliche Berücksichtigung der Kosten wird auf den Zahlungszeitpunkt abgestellt.

Kosten bei Sanierung einer Wohnliegenschaft im Lichte der neuen Rechtsprechung

Bei Totalsanierungen, die einem wirtschaftlichem Neubau entsprechen, hat das Bundesgericht seine bisherige Praxis aufgegeben. Bis anhin galten sämtliche Kosten, die im Rahmen einer Gesamtsanierung eines Objektes angefallen waren, als Anlagekosten, wenn ein Umbau zur Erstellung eines wirtschaftlichen Neubaus geführt hatte.

Das Bundesgericht hat mit Urteil vom 23.02.2023 (BGE 9C_677/2021) entschieden, die rein wirtschaftliche Betrachtungsweise zugunsten einer objektiv-technischen Betrachtungsweise zurückzudrängen. Das BG argumentiert, eine rein wirtschaftliche Betrachtungsweise einer Sanierung sei weder mit dem Wortlaut, noch mit der Entstehungsgeschichte von Art. 32 Abs. 2 DBG vereinbar (Erw. 4.5). Bei Massnahmen, welche den früheren Zustand einer Liegenschaft wiederherstellen, handle es sich um Unterhaltskosten, unabhängig davon, ob die Sanierungsschritte gestaffelt über einen längeren Zeitraum oder im Rahmen einer Gesamtsanierung in kürzester Zeit erfolgen. Dabei wird jedoch vorausgesetzt, dass die Grundstrukturen eines Objektes (Aussenwände, Böden) erhalten bleiben. Allfällige wertvermehrnde Kosten sind anzurechnen.

Im Falle eines Abbruchs der bisherigen Baute zugunsten eines Ersatzneubaus gehören sämtliche Investitionen für den Neubau zu den Anlagekosten. Die Rückbaukosten des alten Objektes zugunsten des Ersatzneubaus stellen im Sinne von Art. 2 der Liegenschaftskostenverordnung (SR 642.116) dem Energiesparen und Umweltschutz dienende abzugsfähige Aufwendungen dar.

In der Praxis gilt bei Vorliegen einer Totalsanierung folgendes Vorgehen:

- Unter Hinweis auf die Mitwirkungspflicht der Steuerkundschaft sind die angefallenen Liegenschaftskosten in der Steuererklärung detailliert in Unterhaltskosten, Kosten für energiesparende Aufwendungen und Anlagekosten aufzuteilen.
- Weist eine Aufwendung sowohl einen werterhaltenden als auch einen wertvermehrenden Anteil auf, ist eine proportionale Aufteilung vorzunehmen.
- Bei der umfassenden Sanierung einer Liegenschaft sind der Zustand und die Ausstattung vor und nach dem Umbau auf Wunsch der Veranlagungsbehörde zu dokumentieren. Dazu gehören z.B. eine Kopie der Gesamtkostenabrechnung nach Baukostenplan, Kopien der einzelnen Rechnungen, die Kopie des Baugesuchs, des Bauplans, des Bauschriebs sowie allfällige «vorher/nachher-Fotos».

Diese Praxisänderung gilt ab sofort und wird auf alle noch nicht definitiv veranlagten Fälle angewendet.

Unterhaltskosten bei Privatliegenschaften mit geschäftlicher Nutzung

Bei Liegenschaften im Privatvermögen mit geschäftlicher Nutzung ist beim Liegenschaftsunterhalt der Pauschalabzug nicht zum vorneherein ausgeschlossen. Die Wechselpauschale gilt sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern wie auch für die direkten Bundessteuern.

Ein Pauschalabzug fällt jedoch ausser Betracht für Liegenschaften, die von Dritten vorwiegend geschäftlich genutzt werden (Art. 5 Abs. 3 VO SR 642.116). Mit Wegfall von § 10 Abs. 3 StV

(Kürzung des Pauschalabzugs) gilt ab 01.01.2023 die Bundesregelung für die Staats- und Gemeindesteuern sinngemäss.

Autor/Kontakt

Peter Amrein, Natürliche Personen
041 228 69 55, peter.amrein@lu.ch

Markus Dillier, Natürliche Personen
041 228 51 15, markus.dillier@lu.ch

Finanzdepartement
Dienststelle Steuern
Buobenmatt 1
Postfach 3464
6002 Luzern