

**Merkblatt des Kantonalen Steueramtes Zürich  
über die steuerliche Behandlung von Investitionen,  
die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen,  
bei Liegenschaften des Privatvermögens  
(vom 30. Mai 2005)**

**Vorbemerkung**

Das vorliegende Merkblatt, das vom **kantonalen Steueramt** erstellt wurde, ist Bestandteil des vom Amt für Abfall, Wasser, Energie und Luft (AWEL), Abteilung Energie, Baudirektion, herausgegebenen Vollzugsordners Energie für Baufachleute im Energiebereich.

**1. Allgemeines zum Abzug der Unterhaltskosten für Liegenschaften des Privatvermögens**

a) Regelung im zürcherischen Steuergesetz

Nach § 30 Abs. 2 Satz 1 des zürcherischen Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden.

Den Unterhaltskosten sind Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abzugsfähig sind (§ 30 Abs. 2 Satz 2 StG).

b) Unterhaltskosten im Allgemeinen

Zu den Unterhaltskosten im Sinn von § 30 Abs. 2 Satz 1 StG gehören allgemein Aufwendungen für Reparaturen und Renovationen, einschliesslich des Ersatzes von Einrichtungen und Anlagen, soweit damit keine Wertvermehrung verbunden ist.

Soweit die Renovation einer Liegenschaft oder der Ersatz von Einrichtungen und Anlagen zu einer Wertvermehrung führt, ist eine Aufteilung vorzunehmen in bei der Einkommenssteuer abzugsfähige Unterhaltskosten (so genannte werterhaltende Aufwendungen) und in nicht abzugsfähige Anlagekosten (so genannte wertvermehrende Aufwendungen).

Zu den letzteren gehören solche Aufwendungen, die nicht bloss dem Erhalt der bisherigen Liegenschaft bzw. dem Ersatz von bestehenden Einrichtungen und Anlagen dienen, sondern mit einem Mehrwert verbunden sind bzw. zu einer neuen, höheren Kategorie von Liegenschaft führen. Solche Aufwendungen können bei einer späteren Veräusserung, im Rahmen der Berechnung des steuerbaren Grundstückgewinns für die Grundstückgewinnsteuer als Anlagekosten berücksichtigt werden.

Für Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Sonderbestimmungen (vgl. dazu Ziffer 2).

c) Pauschalabzug

Anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien sowie der den Unterhaltskosten gleichgestellten Investitionen, die dem Energiesparen und Umweltschutz dienen, kann der Steuerpflichtige einen **Pauschalabzug** geltend machen (§ 30 Abs. 5 StG).

Dieser Pauschalabzug beträgt 20 Prozent vom Brutto-Mietertrag bzw. –Mietwert. Der Steuerpflichtige kann in jeder Steuerperiode und für jede Liegenschaft zwischen dem Abzug der tatsächlichen Kosten und dem Pauschalabzug wählen. Ein Pauschalabzug kommt jedoch nicht in Betracht für Liegenschaften, die ganz oder vorwiegend geschäftlich genutzt werden (Verfügung der Finanzdirektion über die Pauschalierung der Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften des Privatvermögens vom 7. September 2002; Zürcher Steuerbuch Nr. 18/800).

d) Gleiche Regeln für Staats- und Gemeindesteuern und direkte Bundessteuer

Die vorstehenden Regeln gelten grundsätzlich auch bei der direkten Bundessteuer.

## 2. Zum Abzug von Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, im Besonderen

a) Verweis auf die direkte Bundessteuer

Gemäss § 30 Abs. 2 Satz 2 StG sind den Unterhaltskosten Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, **soweit sie bei der direkten Bundessteuer abzugsfähig sind**.

Der Abzug von Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, richtet sich somit auch bei den Staats- und Gemeindesteuern nach dem Recht der direkten Bundessteuer; mit anderen Worten gelten auch insoweit für Staats- und Gemeindesteuern und direkte Bundessteuer die gleichen Regeln.

b) Massnahmen zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien

Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für **Massnahmen, welche zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien beitragen**. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden (Art. 5 der Verordnung des Bundesrates zur direkten Bundessteuer über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer vom 24. August 1992 [VAKLP]; SR 642.116). Diese Massnahmen dürfen – im Gegensatz zu allgemeinen Unterhaltskosten (vgl. vorne Ziffer 1/b) – wertvermehrenden Charakter haben.

Das **Eidgenössische Finanzdepartement** hat – in Artikel 1 seiner Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer

Energien vom 24. August 1992 (SR 642.116.1) – festgelegt, **was unter Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien zu verstehen ist:**

„Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien sind insbesondere:

- a. Massnahmen zur Verminderung der Energieverluste der Gebäudehülle, wie:
  1. Wärmedämmung von Böden, Wänden, Dächern und Decken gegen Aussenklima, unbeheizte Räume oder Erdreich;
  2. Ersatz von Fenstern durch energetisch bessere Fenster als vorbestehend;
  3. Anbringen von Fugendichtungen;
  4. Einrichten von unbeheizten Windfängen;
  5. Ersatz von Jalousieläden, Rollläden;
- b. Massnahmen zur rationellen Energienutzung bei haustechnischen Anlagen, wie z.B:
  1. Ersatz des Wärmeerzeugers, ausgenommen ist der Ersatz durch ortsfeste Widerstandsheizungen;
  2. Ersatz von Wassererwärmern, ausgenommen der Ersatz von Durchlauferhitzern durch zentrale Wassererwärmer;
  3. Anschluss an eine Fernwärmeversorgung;
  4. Einbau von Wärmepumpen, Wärme-Kraft-Kopplungsanlagen und Anlagen zur Nutzung erneuerbarer Energien;
  5. Einbau und Ersatz von Installationen, die in erster Linie der rationellen Energienutzung dienen, wie:
    - Regelungen, thermostatische Heizkörperventile, Umwälzpumpen, Ventilatoren,
    - Wärmedämmungen von Leitungen, Armaturen oder des Heizkessels
    - Messeinrichtungen zur Verbrauchserfassung und zur Betriebsoptimierung,
    - Installationen im Zusammenhang mit der verbrauchsabhängigen Heiz- und Wasserkostenabrechnung;

6. Kaminsanierung im Zusammenhang mit dem Ersatz eines Wärmeerzeugers;
  7. Massnahmen zur Rückgewinnung von Wärme, z.B. bei Lüftungs- und Klimaanlageanlagen;
- c. Kosten für energietechnische Analysen und Energiekonzepte;
  - d. Kosten für den Ersatz von Haushaltgeräten mit grossem Stromverbrauch, wie Kochherden, Backöfen, Kühlschränken, Tiefkühlern, Geschirrspülern, Waschmaschinen, Beleuchtungsanlagen usw., die im Gebäudewert eingeschlossen sind.“

c) Weitere Bestimmungen

Ferner ist zu beachten:

- Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien sind nur abzugsfähig, soweit sie nicht **subventioniert** werden (Art. 6 VAKLP).
- Die **Abzugsquote** für Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien beträgt in den ersten fünf Jahren nach Anschaffung der Liegenschaft 50 Prozent, nachher 100 Prozent (Art. 8 VAKLP).

Allerdings ist ein Vorbehalt zu machen für **neu erworbene Liegenschaften, die vom bisherigen Eigentümer normal instand gehalten wurden**, wenn es sich also **nicht** um eine Liegenschaft handelt, die im Unterhalt vernachlässigt wurde und bei der die Instandstellung zu einer dauernden Wertvermehrung führt: Ist bei einer solchen Liegenschaft eine Einrichtung ohnehin zu ersetzen, um den bisherigen baulichen Zustand bzw. die bisherige Nutzung zu erhalten, so sind grundsätzlich die vollen Kosten zum Abzug zuzulassen, und zwar auch dann, wenn bei der Anschaffung der neuen Einrichtung, im Hinblick auf die rationelle Energieverwendung, auf den neuesten technischen Stand geachtet wird (zur so genannten modifizierten Dumont-Praxis bei der direkten Bundessteuer siehe Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2001, Art. 32 [DBG] N 46 mit Verweisen).

- Wenn der Steuerpflichtige, anstelle der tatsächlichen Unterhaltskosten, den Pauschalabzug geltend macht, so können keine zusätzlichen Kosten für Massnahmen zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien geltend gemacht werden (vgl. oben Ziffer 1/c).