

# **BGer 9C\_161/2023 vom 6. Juni 2023**

Bundesgericht, 2023-06-06, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_161\\_2023](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_161_2023)

FR: TF 9C\_161/2023 du 6 juin 2023

IT: TF 9C\_161/2023 del 6 giugno 2023

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Die Beschwerde wurde unter Einhaltung der gesetzlichen Frist ( Art. 100 Abs. 1 BGG ) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid einer letzten, oberen kantonalen Instanz in einer öffentlich-rechtlichen Angelegenheit ( Art. 82 lit. a BGG , Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG ). Die Beschwerdeführer sind als Steuerpflichtige gemäss Art. 89 Abs. 1 sowie Abs. 2 lit. d BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) zur Beschwerde legitimiert.

Die Vorinstanz hat ein einziges Urteil für die Staats- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer erlassen, was zulässig ist, soweit die zu entscheidenden Rechtsfragen im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt sind ( BGE 135 II 260 E. 1.3.1). Unter diesen Umständen ist den Beschwerdeführern nicht vorzuwerfen, nicht zwei getrennte Beschwerden eingereicht zu haben; aus ihrer Eingabe geht deutlich hervor, dass sie beide Steuerarten betrifft ( BGE 135 II 260 E. 1.3.2; Urteil 2C\_839/2021 vom 27. Januar 2022 E. 1.2).

### **E. 2.1**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). Eine Berichtigung oder Ergänzung der vorinstanzlichen Feststellungen ist von Amtes wegen ( Art. 105 Abs. 2 BGG ) oder auf Rüge hin ( Art. 97 Abs. 1 BGG ) möglich. Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht das Bundesgericht jedoch nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang zudem entscheidend sein kann ( Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 135 E. 1.6). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet "willkürlich" ( BGE 140 III 115 E. 2). Eine entsprechende Rüge ist hinreichend zu substantzieren ( Art. 106 Abs. 2 BGG ; vgl. BGE 147 I 73 E. 2.2).

### **E. 2.2**

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte ( BGE 143 II 459 E. 2.1; 134 II 207 E. 2). Mit freier Kognition ist zu prüfen, ob das kantonale Recht mit dem Bundesrecht, namentlich dem StHG, vereinbar ist (Urteil 2C\_1081/2015 vom 12. Dezember 2016 E. 1.4, nicht publ. in: BGE 143 II 33 ). In Bezug auf die Verletzung der verfassungsmässigen

Rechte gilt nach Art. 106 Abs. 2 BGG eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht ( BGE 147 I 73 E. 2.1; 143 II 283 E. 1.2.2 ; 139 I 229 E. 2.2 ; 138 I 274 E. 1.6).

## II. Direkte Bundessteuer

### E. 3

Die Vorinstanz hat den Abzug von Unterhaltskosten für den Hausteil Strasse xx vollständig verweigert. Sie war der Ansicht, dass insoweit von einem "wirtschaftlichen Neubau" auszugehen sei, weshalb die Aufwendungen integral als wertvermehrend zu charakterisieren seien und der Abzug bei der Einkommenssteuer gesamthaft zu verweigern sei.

Die Beschwerdeführer kritisieren einerseits die Rechtsfigur des "wirtschaftlichen Neubaus", wobei sie auf eine entsprechende Literaturmeinung verweisen (KOCHER/ANZANTE, Von "Dumont" zum wirtschaftlichen Neubau, StR 75/2020 S. 710, S. 722). Weiter machen sie geltend, dass die tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz von Anhaltspunkten für einen "wirtschaftlichen Neubau" offensichtlich unrichtig seien.

### E. 4

Die Vorinstanz stützte sich in ihrer Begründung auf mehrere, unpublizierte Urteile des Bundesgerichts (vgl. angefochtenes Urteil E. 3.2.4 mit Hinweisen auf Urteile 2C\_582/2021 vom 29. November 2021 E. 2.2; 2C\_242/2020 vom 23. September 2020 E. 2.3; 2C\_153/2014 vom 9. September 2014 E. 2.3 f., in: StE 2014 B 25.6 Nr. 63; StR 70/2015 S. 157). Die in diesen Urteilen vertretene Auffassung hat das Bundesgericht kürzlich in einem Leiturteil aufgegeben. Es hielt dafür, dass eine "wirtschaftliche" Gesamtbetrachtung eines Totalsanierungs-, Renovierungs- oder Umbauprojekts auf einer neu erworbenen Liegenschaft, aufgrund derer der einkommenssteuerliche Kostenabzug schematisch komplett und damit auch für Kostenbestandteile verweigert wird, die bei individueller Betrachtung aufgrund ihrer objektiv-technischen Natur eigentlich werterhaltender Natur wären, weder mit dem Wortlaut noch mit der Entstehungsgeschichte von Art. 32 Abs. 2 DBG vereinbar ist (Urteil 9C\_677/2021 vom 23. Februar 2023 E. 4.5, zur Publikation vorgesehen; seither bereits bestätigt in Urteil 9C\_724/2022 vom 29. März 2023 E. 4 und 5). Nach dem Willen des Gesetzgebers ist für alle Arbeiten an einer neu erworbenen Liegenschaft - wie bei allen anderen Liegenschaftskosten - individuell aufgrund ihres objektiv-technischen Charakters - und unter Mitwirkung der steuerpflichtigen Person ( Art. 126 Abs. 1 und 2 DBG ) - abzuklären, ob sie dazu dienen, einen früheren Zustand der Liegenschaft wiederherzustellen, mithin werterhaltend wirken. Kann dies nicht festgestellt werden, ist im Bereich der Einkommenssteuer gemäss der Normentheorie ( Art. 8 ZGB analog) zulasten der steuerpflichtigen Person davon auszugehen, dass die Kosten nicht der Instandstellung dienen und folglich nicht abgezogen werden können (Urteil 9C\_677/2021 vom 23. Februar 2023 E. 4.5, zur Publikation vorgesehen, mit Hinweis auf KOCHER/ANZANTE, a.a.O., S. 723).

### E. 5

Das Vorbringen der Beschwerdeführer erweist sich vor dem Hintergrund dieser Praxisänderung als begründet (vgl. zur Anwendbarkeit von Praxisänderungen auf alle hängigen Fälle BGE 142 V 551 E. 4.1; 132 II 153 E. 5.1 ; 122 I 57 E. 3c/bb). Die Beschwerdeführer haben im kantonalen Verfahren detailliert aufgezeigt, welche Aufwendungen ihrer Ansicht nach werterhaltenden Charakter hätten. Die Vorinstanz hat die

vorgenommenen Arbeiten zwar analysiert, sie aber letztlich doch nur im Rahmen einer Gesamtbetrachtung gewürdigt, um daraus den Schluss zu ziehen, es liege ein wirtschaftlicher Neubau vor, weswegen der Abzug vollständig zu verweigern sei (vgl. angefochtener Entscheid E. 3.3-3.4). Aufgrund dieser im Lichte von E. 4 nunmehr rechtsfehlerhaften Auffassung hat sie die Darstellung der Beschwerdeführer hinsichtlich des objektiv-technischen Charakters der individuellen Arbeiten nicht geprüft. Da es nicht am Bundesgericht ist, die Sachverhaltsdarstellung und Beweismittel der Beschwerdeführer wie eine erste Gerichtsstanz zu würdigen, ist der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Sache zu Sachverhaltsergänzung und Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen ( Art. 107 Abs. 2 BGG ).

### III. Staats- und Gemeindesteuern

#### **E. 6**

Die kantonale Regelung über den Abzug von Unterhalts- und insbesondere Instandstellungskosten für neu erworbene Liegenschaften entspricht der Regelung auf Bundesebene und ist im Übrigen durch das Harmonisierungsrecht vorgegeben (vgl. § 34 Abs. 1 Ziff. 1 des Gesetzes des Kantons Thurgau vom 14. September 1992 über die Staats- und Gemeindesteuern [StG/TG; RB 640.1] und Art. 32 Abs. 2 DBG sowie Art. 9 Abs. 3 StHG ). Es kann daher auf die vorstehenden Erwägungen zur direkten Bundessteuer verwiesen werden. Auch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern ist die Sache folglich zur Sachverhaltsergänzung und Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

### IV. Verfahrensausgang und Kosten

#### **E. 7**

Die Beschwerde erweist sich sowohl betreffend die direkte Bundessteuer als auch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern als begründet. Der angefochtene Entscheid ist aufzuheben und die Sache ist an die Vorinstanz zur Sachverhaltsergänzung und Neuurteilung zurückzuweisen. Die Gerichtskosten sind dem Kanton Thurgau aufzuerlegen, da er Vermögensinteressen verfolgt ( Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG ). Der Kanton Thurgau hat den Beschwerdeführern überdies eine angemessene Parteientschädigung auszurichten ( Art. 68 Abs. 1 BGG ). Dass die kantonale Steuerverwaltung sich im bundesgerichtlichen Verfahren nicht hat vernehmen lassen, ändert hieran nichts (vgl. BGE 143 II 425 E. 7).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.