

BL_GERICHTE 2018-06-06-vv-1 vom 6. Juni 2018

BL Gerichte, 2018-06-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_2018-06-06-vv-1

FR: BL_GERICHTE 2018-06-06-vv-1 du 6 juin 2018

IT: BL_GERICHTE 2018-06-06-vv-1 del 6 giugno 2018

Regeste

Staatssteuer 2013 und 2014 / Abzugsfähigkeit der Kosten einer Totalsanierung mit Nutzungsänderung

Erwägungen

E. 25

August 2017 E. 7a). Für das Jahr 2013 stuft die Vorinstanz die Kosten für den Innenarchitekten, die Baubewilligung, den Dienstbarkeitsvertrag, die Umwandlung der Schuldbriefe, die Baubewilligung, den Ingenieur, den Dienstbarkeitsvertrag für den Wintergarten und die Bau- meisterarbeiten in der Höhe von insgesamt Fr. 52'888.35 als Anlagekosten ein. Sie bringt die- sen Betrag von den für das Jahr 2013 von den Steuerpflichtigen geltend gemachten Kosten in der Höhe von Fr. 98'734.80 in Abzug, was zu einem bereinigten Betrag von Fr. 45'846.45 führe, dessen Hälfte, und somit Fr. 22'923.25, die Vorinstanz werterhaltenden Charakter zuschrieb (Entscheide des Steuergerichts vom 25. August 2017 E. 7b). Für die Steuerperiode 2014 stuft die Vorinstanz als Anlagekosten das Architekturhonorar, den Wintergarten, die Küche, die Pro- vision für die Vermietung, die Dachterrasse, die Plattenarbeiten für den Wintergarten und Bau- meisterarbeiten in der Gesamthöhe von Fr. 197'399.-- als Anlagekosten ein. Diese Kosten zieht die Vorinstanz – nach Abzug der im Jahr 2013 ausgeschiedenen Kosten – von den Gesamtkos- ten der Renovation in der Höhe von Fr. 664'030.-- ab und halbiert den Restbetrag wiederum aufgrund des wertvermehrenden Charakters der Hälfte der Aufwendungen. Einen werterhalten- den, und damit abzugsfähigen, Charakter erkennt die Vorinstanz somit den Liegenschaftsunter- haltskosten in der Höhe von Fr. 183'948.-- zu. Als Grundlage für diese Berechnungen habe der

Seite 5 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> Vorinstanz die von den Steuerpflichtigen eingereichte Abrechnung vom 18. November 2014 ge- dient (Entscheide des Steuergerichts vom 25. August 2017 E. 7b). In ihren Vernehmlassungen weist die Vorinstanz insbesondere noch darauf hin, dass nach dem Umbau das Dach, die Aus- senwände und die Mehrheit der Innenwände gleich geblieben seien, weshalb es sich vorliegend nicht um einen Neubau handeln könne. Aus der Bauabrechnung sei ersichtlich, dass die hohen Sanierungskosten nicht dadurch bedingt gewesen seien, dass wirtschaftlich ein Neubau erstellt worden sei, sondern dass die Aussenhülle saniert und ein gehobener Innenausbau vorgenom- men worden sei (Vernehmlassungen des Steuergerichts vom 29. Januar 2018, S. 2). Da die Räumlichkeiten im 4. Obergeschoss ohnehin sanierungsbedürftig gewesen seien, hätte auch eine gewerbliche Weiternutzung der Räume als Fitnesscenter zu ähnlich hohen, abzugsfähigen Renovationskosten geführt (Vernehmlassungen des Steuergerichts vom 29. Januar 2018, S. 3).

3.2. Die privaten Beschwerdegegner weisen in ihrer Stellungnahme vorerst darauf hin, dass aufgrund verschiedener weitreichender Defekte eine Weiternutzung der Räumlichkeiten in der bisherigen Form nicht möglich gewesen sei (Stellungnahme der Steuerpflichtigen vom 26. Januar 2018, Rz. 20). Sie hätten nicht die gesamten Umbaukosten als Gewinnungskosten geltend gemacht, sondern nur den von ihnen als werterhaltend qualifizierten Teil, nämlich zum einen diejenigen Aufwendungen, die bei der Renovation der bestehenden Büros angefallen seien und zum anderen diejenigen Kosten, die bei einem Umbau der Räumlichkeiten des Fitnesscenters in Büroeinheiten ohnehin angefallen wären (Stellungnahme der Steuerpflichtigen vom 26. Januar 2018, Rz. 23). Die Kosten eines Umbaus in eine Bürofläche könnten jedoch nur geschätzt werden (Stellungnahme der Steuerpflichtigen vom 26. Januar 2018, Rz. 25). Sie stellen sich ferner auf den Standpunkt, der vorgenommene Umbau könne nicht einem Neubau oder einer Entkernung mit anschliessendem Neubau gleichgestellt werden. Die Räumlichkeiten hätten Vorstand gehabt und hätten lediglich in einen ertragsfähigen Zustand versetzt werden müssen. Die Beseitigung von Defekten sei notwendig gewesen, um die betreffenden Räume vermieten zu können, unabhängig von der Endnutzungsart (Stellungnahme der Steuerpflichtigen vom 26. Januar 2018, Rz. 26). Die Kosten, die auch bei einem Büroumbau angefallen wären, seien deshalb zum Abzug zuzulassen (Stellungnahme der Steuerpflichtigen vom 26. Januar 2018, Rz. 61). Hierfür hätten sie bei der Beschwerdeführerin eine angemessene Dokumentation in Form einer kostenzusammenstellungsbasierten Schätzung des involvierten Architekten eingereicht (Stellungnahme der Steuerpflichtigen vom 26. Januar 2018, Rz. 60). Schliesslich weisen die Steuerpflichtigen darauf hin, dass das Gleichbehandlungsgebot eine „Alles-oder-Nichts“ Betrachtung verbiete: Der Verweis auf die Kosten im Zusammenhang mit einer umfassenden Sanierung führe zwingend zur Abzugfähigkeit eines Teils der von ihnen im Zusammenhang mit dem Umbau getragenen Aufwendungen (Stellungnahme der Steuerpflichtigen vom 26. Januar 2018, Rz. 65). Es gehe deshalb darum, diejenigen Kosten, welche im Zusammenhang mit der Rückführung der Fitnessräume in Büroeinheiten angefallen wären und auch tatsächlich angefallen seien, als Aufwand im Sinne von Gewinnungskosten anzuerkennen. Eine auf die Nutzung als Wohnraum abstellende Qualifikation sämtlicher Aufwendungen im Zusammenhang mit der Instandstellung sei sachlich nicht gerechtfertigt (Stellungnahme der Steuerpflichtigen vom

E. 26

Januar 2018, Rz. 28). Zudem geht aus den Akten hervor, dass unter anderem Montagearbeiten an Decken und Böden (Kostenpunkt: Fr. 5'110.--), Bedachungsarbeiten (Kostenpunkt: Fr. 43'074.05), Schreinerarbeiten (Kostenpunkt: Fr. 29'058.65), Metallbauarbeiten (Kostenpunkt: Fr. 40'659.50) sowie Maurer- und Gipserarbeiten (Kostenpunkt: Fr. 110'605.95) vorgenommen, Fenster, Aussentüren und Tore (Kostenpunkt: Fr. 39'192.40), Elektroanlagen (Kostenpunkt: Fr. 46'969.30), Lüftungsanlagen (Kostenpunkt: Fr. 9'384.40) und Sanitäranlagen (Kostenpunkt: Fr. 46'355.40) ersetzt und Unterlagsböden bzw. verschiedene Bodenbeläge (Kostenpunkt: Fr. 63'227.35) eingebaut wurden (vgl. Bauabrechnung vom 20. November 2015). Für die Planung und Koordination der Arbeiten wurde ein Architekt beigezogen. Für die Abgrenzung der Büroräumlichkeiten zur neu errichteten Wohnung wie auch in der Wohnung selbst wurden verschiedene Mauern abgebrochen und an anderer Stelle aufgebaut (vgl. Baupläne vom 14. September 2012).

6.3 Der bauliche Zustand und die notwendigen Infrastrukturen wie Heizung, elektrische Installationen und sanitäre Anlagen wurden mit den streitgegenständlichen Arbeiten auf einen

Schlag erheblich verbessert. Durch die Erneuerung der Heizungs-, Sanitär- und Elektroinstalla- tionen sowie der Fenster und Türen, welche den Nutzungswert einer Liegenschaft massgeblich bestimmen, ist der Standard im Vergleich zum Standard vor dem Umbau deutlich gehoben wor- den. Es handelt sich vorliegend deshalb nicht um eine partielle, sondern um eine umfassende Instandstellung, bei der sämtliche der wesentlichen Bereiche einer Liegenschaft betroffen wa- ren. Ein weiteres Indiz für die Annahme einer Totalsanierung bildet die Tatsache, dass die Re- novation erhebliche Kosten verursacht hat. Aufgrund der Akten lässt sich zwar nicht mit Sicher- heit feststellen, wie hoch der Kaufpreis der Parzelle im 4. Obergeschoss ausfällt. Ein Vergleich zwischen dem Kaufpreis für beide Stockwerkeigentumsparzellen in der Höhe von insgesamt Fr. 1'750'000.-- und dem von den Steuerpflichtigen dargelegten renovierungsbedürftigen Zu- stand der als Fitnesscenter genutzten Räumlichkeiten (Stellungnahme der Steuerpflichtigen vom 26. Januar 2018, Rz. 19 f.; Schreiben des Steuerpflichtigen an die Steuerverwaltung vom

E. 30

April 2016, Rz. 3) legt jedoch nahe, dass die Renovationskosten in der Höhe von Fr. 664'030.10 mindestens gleich, wenn nicht höher als der Kaufpreis für die Parzelle im 4. Obergeschoss ausgefallen sind. Für das Vorliegen eines ■wirtschaftlichen Neubaus" spricht

Seite 10 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> auch, dass für die Planung und Koordination der Arbeiten ein Architekt beigezogen wurde, wel- cher ein Honorar von Fr. 48'969.-- erhielt (vgl. Bauabrechnung vom 20. November 2015). Ein völliger Um- und Ausbau einer Liegenschaft stellt keinen Liegenschaftsunterhalt dar. Aus steu- erlicher Sicht geht es hier daher nicht mehr um blosse ■Wertvermehrung", sondern um ■Her- stellung", weshalb die fraglichen Auslagen für die Renovation steuerlich nicht absetzbar sind. An dieser Beurteilung vermag weder der Umstand etwas zu ändern, dass die Gebäudehülle und einzelne Tragelemente bestehen blieben, noch dass die baulichen Massnahmen allenfalls (objektiv technisch) teilweise als Unterhalt qualifiziert werden könnten. Des Weiteren ist darauf hinzuweisen, dass die Vorstellungen der Steuerpflichtigen und ihres Architekten über die hypo- thetischen Kosten eines Umbaus in Büroräumlichkeiten keine brauchbare Grundlage für eine steuerrechtliche Abgrenzung zwischen rein werterhaltendem Unterhalt und wertvermehrenden Erneuerungen bilden. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Nachweis für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen der Steuerbehörde, der Nachweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen der steuerpflichtigen Person obliegt; diese hat die entsprechenden Tatsachen also nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BGE 140 II 248 E. 3.5 m.w.H.; Urteil des Bundesgerichts 2C_1081/2015 vom 12. Dezember 2016 E. 1.6). Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass soweit die Beschwerdegegner gestützt auf Merkblätter der Steuerverwaltungen verschiedener Kantone eine entsprechende Handha- bung des Begriffs der wertvermehrenden Investition anregen, dies unbehelflich ist, zumal derar- tige Merkblätter für die Rechtsmittelinstanzen nicht bindend sind (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_286/2014, 2C_287/2014 vom 23. Februar 2015 E. 3.5).

7. Nach dem Gesagten ist festzustellen, dass die vorliegend strittige Renovation zwecks Änderung von Gewerbe- in Wohnnutzung vorgenommen wurde und es sich aufgrund des Ge- samtumfangs und der Intensität des Umbaus um umfassende Instandstellungsarbeiten handelt. Im Sinne der einschlägigen Rechtsprechung kann deshalb nicht mehr von Liegenschaftsunter- halt die Rede sein; bei den vorliegenden Gegebenheiten liegt vielmehr

eine Totalsanierung vor. Bei den Aufwendungen der Steuerpflichtigen für die Renovation der Parzelle Nr. 1884 handelt es sich folglich insgesamt um nicht abzugsfähige Herstellungskosten. Die Beschwerden sind demnach gutzuheissen.

8.1 Es bleibt über die Kosten zu befinden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Den kantonalen Behörden und Gemeinden können gemäss § 20 Abs. 3 und 4 VPO nur Verfahrenskosten auferlegt werden, wenn sie das Kantonsgericht in Anspruch nehmen. Dem Steuergericht können im vorliegenden Verfahren somit keine Verfahrenskosten auferlegt werden. Den unterliegenden Beschwerdegegnern A.____ und B.____ wird ein Verfahrenskostenanteil im Umfang von Fr. 700.-- auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.

8.2 Der ganz oder teilweise obsiegenden Partei kann gemäss § 21 Abs. 1 VPO für den Beizug eines Anwalts oder einer Anwältin eine angemessene Parteientschädigung zulasten der

Seite 11 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> Gegenpartei zugesprochen werden. Dem Kanton wird nach § 21 Abs. 2 VPO keine Parteientschädigung zugesprochen. Die Parteikosten sind deshalb wettzuschlagen.

8.3 Die Angelegenheit ist zur Neuverlegung der Kosten der vorinstanzlichen Verfahren an das Steuergericht zurückzuweisen.

Seite 12 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> Demgemäss wird e r k a n n t :

1. In Gutheissung der Beschwerden werden die Entscheide des Steuer- und Enteignungsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht, vom 25. August 2017 betreffend die Staatssteuer 2013 und die Staatssteuer 2014 bezüglich der gewährten Liegenschaftsunterhaltskosten für die Parzelle Nr. 1884, D.____strasse, E.____, aufgehoben und die Einsprache-Entscheide der kantonalen Steuerverwaltung vom 23. März 2017 in diesem Punkt bestätigt.

2. Die Angelegenheit wird zur Neuverlegung der Kosten der vorinstanzlichen Verfahren an das Steuergericht zurückgewiesen.

3. Den Beschwerdegegnern A.____ und B.____ wird ein Verfahrenskostenanteil in der Höhe von Fr. 700.-- auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.

4. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Vizepräsident

Gerichtsschreiberin

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