

BL_GERICHTE 530 2021 1 vom 4. Juni 2021

BL Gerichte, 2021-06-04, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_530_2021_1

FR: BL_GERICHTE 530 2021 1 du 4 juin 2021

IT: BL_GERICHTE 530 2021 1 del 4 giugno 2021

Regeste

Direkte Bundessteuer 2017

Erwägungen

E. 1.1

Das Steuergericht ist gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung vom 13. Dezember 1994 zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (VV DBG; SGS 336.21) i.V.m. § 129 Abs. 3 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 10'000.-- übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden.

E. 1.2

Die Steuerverwaltung bringt vor, dass zunächst fraglich sei, ob der Beschwerdeführer seiner Substantiierungspflicht in gehöriger Weise nachgekommen sei und das Steuergericht auf die Beschwerde überhaupt eintreten könne. Das Vorliegen von Sachurteilsvoraussetzungen wie der Substantiierungspflicht wird vom Amtes wegen geprüft. Sind diese erfüllt, spricht sich das Gericht über die Begründetheit oder Unbegründetheit des in Frage stehenden Begehrens aus. Sind sie jedoch nicht erfüllt, fehlt es also an einer Sachurteilsvoraussetzung, so tritt die Behörde auf ein Begehren nicht ein und fällt einen Nichteintretensentscheid (vgl. Rhinow / Koller / Kiss / Thurnherr / Brühl - Moser , Öffentliches Prozessrecht, Grundlagen und Bundesrechtspflege, 3. Aufl., Basel 2014, Rn. 1036). In formellrechtlicher Hinsicht wird verlangt, dass sich die Beschwerdeschrift dazu äussert, weshalb der angefochtene Entscheid abzuändern sei, und sie muss erkennen lassen, mit welchen Überlegungen der Antrag gestellt wird (vgl. Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C_32/2010 vom 20. Mai 2010, E. 1.3). Weiter setzt die Substantiierungspflicht voraus, dass die zugrundeliegenden Tatsachen in Bezug auf ihren Bestand und Umfang nachgewiesen werden müssen. Als substantiiert gilt eine Sachverhaltsdarstellung, welche hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund alle Tatsachenbehauptungen enthält, die - ohne weitere Untersuchungen, aber vorbehaltlich der Beweiserhebung - die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steuerminderungen erlaubt (Richner / Frei / Kaufmann / Meuter , Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 140 N 57). Hierzu ist anzuführen, dass in der Beschwerdeschrift eine im Vergleich zur Einsprache etwas detailliertere Sachverhaltsdarstellung erkennbar ist. Auch in der überarbeiteten tabellarischen Rechnungsübersicht ist nun erkennbar, welches Material für welches Objekt verwendet wurde. Insoweit ist das Steuergericht imstande, eine Würdigung der vorliegenden Beweise vorzunehmen und sich der materiell zu stellenden Frage, ob es sich um werterhaltenden

Liegenschaftsunterhalt handelt bzw. ob die eingereichten Unterlagen den werterhaltenden Charakter zu beweisen vermögen, anzunehmen. Damit ist die dem Beschwerdeführer obliegende Substantiierungspflicht erfüllt und den in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen wurde Genüge getan. Es ist auf die Beschwerde einzutreten.

E. 2

Materiell gilt es nun zu beurteilen, ob die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von Fr. 128'086.95 als Liegenschaftsunterhalt zu qualifizieren sind und somit bei der Einkommenssteuer zum Abzug gebracht werden können.

E. 2.1

Gemäss Art. 32 Abs. 2 DBG können die notwendigen Kosten für die Verwaltung des Vermögens, dazu bei Liegenschaften die Aufwendungen für den Unterhalt, von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden. Die Kosten des Unterhalts und der Verwaltung von Grund und Boden können in ihrem tatsächlichen Umfang, jene von Gebäuden, sofern sie nicht zum Geschäftsvermögen gehören, nach der Wahl des Steuerpflichtigen für jede Veranlagungsperiode entweder in ihrem tatsächlichen Umfang oder in Form einer Pauschale abgezogen werden (Art. 32 Abs. 4 DBG). Werden sie in ihrem tatsächlichen Umfang geltend gemacht, sind sie als steuermindernde Tatsachen im Rahmen der Beweislastverteilung von der steuerpflichtigen Person nicht nur zu behaupten, sondern durch substantiierte Sachdarstellung zu beweisen. Die Beweislosigkeit wirkt sich dabei zu Ungunsten der steuerpflichtigen Person aus, da sie die Beweislast trägt (Urteile des Bundesgerichts [BGE] 140 II 248, E. 3.5; 121 II 273, E. 3c/aa; Urteil des Steuergerichts [StGE] vom 3. Juli 2015, 530 15 11, E. 3a, m.w.H.). Als Aufwendungen für den Unterhalt von Liegenschaften gelten gemäss Art. 1 Abs. 1 der Verordnung vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (ESTV-Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116.2) insbesondere Auslagen für Reparaturen und Renovationen, Einlagen in den Reparatur- oder Erneuerungsfonds von Stockwerkeigentumsgemeinschaften und die Betriebskosten (lit. a Ziff. 1 - 3), die Sachversicherungsprämien für die Liegenschaft (Brand-, Wasserschäden-, Glas- und Haftpflichtversicherungen; lit. b) sowie die Verwaltungskosten (lit. c). Bei den Unterhaltskosten handelt es sich demgemäss um Aufwendungen, welche die Erhaltung bisheriger Werte bezwecken und die nach längeren oder kürzeren Zeitabschnitten erneut zu tätigen sind. Mit anderen Worten sind Unterhaltsarbeiten Aufwendungen, welche ein Gebäude in seiner Gestaltung, Form und Zweckbestimmung unverändert weiterbestehen lassen; es werden einzig die mangelhaften Teile ersetzt oder instand gestellt (StGE vom 3. Juli 2015, 530 15 11, E. 3c, m.w.H.). Nicht abzugsfähig sind die Aufwendungen für die Anschaffung und die Verbesserung von Vermögensgegenständen, also diejenigen Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstückes führen (Art. 1 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 ESTV-Liegenschaftskostenverordnung e contra-rio). Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektivtechnischen Kriterien. Alle Aufwendungen, welche ein Grundstück in einen besseren Zustand versetzen, z.B. ein Haus in den Rang eines besser ausgestatteten, wertvolleren Gebäudes aufrücken lassen, haben wertvermehrenden Charakter. Die Aufwendungen für die Instandstellung oder Modernisierung eines Grundstückes, welche einer eigentlichen Neueinrichtung gleichkommen, sind daher nicht als Unterhaltskosten abzugsfähig. Zur Abgrenzung der abzugsfähigen Unterhaltskosten von den wertvermehrenden Aufwendungen hat die

Beschwerdegegnerin im Merkblatt "Liegenschaftsunterhalt, Energiesparmassnahmen, Umwelt- und Lärmschutzmassnahmen, Denkmalpflege", Stand 1. Januar 2020 (Merkblatt), einen nicht abschliessenden Katalog aufgestellt (StGE vom 22. Mai 2015, 510 14 89, E. 2d, m.w.H.).

E. 2.2

Konkret gilt es zu erörtern, ob die vom Beschwerdeführer ins Recht gelegten Dokumente rechtsgenüchlich nachweisen können, ob werterhaltende Liegenschaftsunterhaltsarbeiten in Höhe von Fr. 128'086.95 geleistet wurden: Als steuermindernde Tatsache obliegt es dem Beschwerdeführer, den Nachweis entsprechender Arbeiten zu erbringen. Gelingt ihm dies nicht, so geht die Beweislosigkeit zu seinen Lasten. Die vom Beschwerdeführer ins Recht gelegte Tabelle ist eine Übersicht über die ebenfalls in den Akten befindlichen Rechnungen. Auf ihr sind jeweils die Rechnungsdaten, die Lieferanten, die Arbeitsgattung, der Betreff, die Rechnungsbeträge sowie eine Zuteilung, ob die Arbeiten werterhaltend oder wertvermehrend gewesen seien, ersichtlich. Bei den insgesamt 68 Rechnungen handelt es sich einerseits um Belege über Materialeinkäufe, die mehrheitlich vom Beschwerdeführer selbst getätigt wurden, und andererseits um Rechnungen von Dritten über geleistete Arbeiten. Letztere führen meist pauschale Dienstleistungen wie «Wiederinstandsetzung der Umgebung (Parkplatz, Einfahrt und Garten)», «Muldenservice», «Spitz- und Plattenarbeiten» oder «Holzbauarbeiten» auf.

E. 2.3

Es erschliesst sich aus den Rechnungen jedoch wiederholt nicht, welche Arbeiten konkret ausgeführt wurden. So fehlt es beispielsweise an detaillierten Baubeschrieben oder Arbeitsrapporten, die erkennen lassen, in welcher Art und Weise der Weidestall instandgesetzt wurde. In Anbetracht der Aussage des Beschwerdeführers, es sei eine umfassende Renovation des Weidestalls vorgenommen worden, würde sich auch die Frage des wirtschaftlichen Neubaus (vgl. BGer 2C_558, 559/2016 vom 24. Oktober 2016, E. 2.4.1.) oder zumindest die der nicht abziehbaren funktionalen Verbesserung des Weidestalls (vgl. Art. 34 lit. d DBG) stellen. Auch die Rechnungsbeilagen der C., betitelt mit «Beschreibung der verschiedenen Arbeiten», liefern keinen Aufschluss darüber, welche spezifischen Arbeiten geleistet wurden, sondern nur wie viele Stunden an den jeweiligen Tagen gearbeitet worden sei. Mittels der eingereichten Rechnungen und der zur Übersicht dienenden Tabelle kann somit einzig nachvollzogen werden, welchem Objekt die betreffende Arbeit oder das betreffende Material zugeführt wurde. Es ist dagegen nicht ersichtlich, ob und inwieweit die Position einen werterhaltenden Beitrag zugunsten der Liegenschaft geleistet haben soll, zumal bei so umfangreichen Arbeiten wie im vorliegenden Fall immer auch eine gewisse wertvermehrende Komponente in Bezug auf Wert und Qualität miteinbezogen ist (vgl. BGer 2C_674, 675/2014 vom 11. Februar 2014, E. 4.2). Der Nachweis, dass der gesamte geltend gemachte Betrag von Fr. 128'086.95 effektiver Liegenschaftsunterhalt gewesen sein soll, wurde bei dieser Sachlage demnach nicht erbracht.

E. 2.4

Nichtsdestotrotz ist den gesamthaft erbrachten Arbeiten ein gewisser werterhaltender Anteil erfahrungsgemäss nicht abzuspochen. Gerade bei umfangreichen Vorhaben mit Mischcharakter wie im vorliegenden Fall können bauliche Massnahmen oder Anschaffungen nicht als Ganzes entweder dem Liegenschaftsunterhalt oder den

wertvermehrenden Aufwendungen zugeordnet werden, da sie Elemente beider Kategorien umfassen. Es ist sodann eine proportionale Aufteilung vorzunehmen, wobei die Anteile zu schätzen sind (StGE vom 4. Mai 2018, 510 18 9, E. 3.5.; BGer 2C_558, 559/2016 vom 24. Oktober 2016, E. 2.6.; 2C_674, 675/2014 vom 11. Februar 2014, E. 4.2). In diesem Zusammenhang hat die Steuerverwaltung auch selbst weitere Sachverhaltsabklärungen vorgenommen und den werterhaltenden Anteil schliesslich im Rahmen ihres Ermessens auf einen Viertel der gesamten Kosten von Fr. 161'046.85, ausmachend Fr. 40'261.50, geschätzt. Die Gewährung einer pauschalen Quote dient letztlich dem Steuerpflichtigen, denn mangels rechtsgenügendem Beweis wäre bei einer strengen Anwendung der Beweislastverteilung im Steuerrecht kein Teilbetrag als werterhaltender Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zuzulassen. Das Steuergericht kommt zum Schluss, dass aufgrund der Rechnungen, der Fotos und den weiteren Unterlagen, die bereits im Einspracheverfahren vorlagen, die ermessensweise Schätzung des Liegenschaftsunterhalts durch die Steuerverwaltung nicht zu beanstanden ist; dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass gemäss den obigen Ausführungen aus den Akten nicht eindeutig hervorgeht, welche konkreten Arbeiten erbracht wurden. Die Beschwerde erweist sich demnach als unbegründet.

E. 3

Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde abzuweisen. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG i.V.m. § 130 StG und § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271]). Vorliegend wurde die Beschwerde abgewiesen, weshalb die Gerichtskosten in Höhe von Fr. 2'000.-- den Beschwerdeführern aufzuerlegen sind. Eine Parteienschädigung wird im Unterliegensfall nicht ausgerichtet (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021] e contrario).

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