

FR_GERICHTE 604 2014 8 vom 26. Januar 2015

FR Kantonsgericht, 2015-01-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2014_8

FR: FR_GERICHTE 604 2014 8 du 26 janvier 2015

IT: FR_GERICHTE 604 2014 8 del 26 gennaio 2015

Regeste

Entscheid des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1

a) Gemäss Art. 32 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) können bei Liegenschaften im Privatvermögen insbesondere die Unterhaltskosten abgezogen werden. Die entsprechenden Ausführungsvorschriften sind in der Verordnung des Schweizerischen Bundesrats (vom 24. August 1992) über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (SR 642.116) enthalten. Die Kantonale Steuerverwaltung, welche auch als kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer bestimmt wurde (Art. 1 des Ausführungsbeschlusses vom 5. Januar 1995 zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, SGF 634.1.11), verfügt zudem über ein "Besonderes Merkblatt für den tatsächlichen Kostenabzug bei Privatliegenschaften sowie für Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen" (vom Januar 2012; nachfolgend Merkblatt), welches den Steuerpflichtigen abgegeben wird. Dieses soll der einheitlichen Rechtsanwendung (sowohl im Bereich der direkten Bundesteuer als auch der Kantonssteuer) dienen. Es enthält nebst den allgemeinen Grundsätzen insbesondere einen ausführlichen Ausscheidungskatalog über die Abgrenzung der abziehbaren Unterhalts-, Energiespar- und Umweltschutzkosten von den (nicht abziehbaren) wertvermehrenden Aufwendungen und anderen Kosten. Die steuerlich zu berücksichtigenden Gewinnungskosten sind einerseits von den Lebenshaltungskosten und andererseits von den Anlagekosten (Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen, Art. 34 lit. d DBG) abzugrenzen. Im Gegensatz zu den wertvermehrenden Aufwendungen besteht der besondere Charakter der abzugsfähigen Unterhaltskosten darin, dass sie der Erhaltung des nutzungsfähigen Zustandes der Liegenschaft dienen. Unterhaltskosten umfassen also hauptsächlich diejenigen Ausgaben für die Instandstellung einer Liegenschaft, welche bezwecken, die normale Abnutzung infolge des Gebrauchs sowie des Zeitablaufs auszugleichen; sie sind dazu bestimmt, die Liegenschaft als Einkommensquelle zu erhalten. Nicht darunter fallen hingegen jene Auslagen, welche den Wert der Liegenschaft und das daraus fliessende Einkommen im Vergleich zum ursprünglichen Zustand

Kantonsgericht KG Seite 5 von 7 erhöhen (zum Begriff der Unterhaltskosten vgl. auch BGE 133 II 287). Unter die nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten werden zudem jene Aufwendungen subsumiert, welche primär der Befriedigung persönlicher Bedürfnisse und Liebhabereien dienen, sodass eine wirtschaftliche Konnexität zur blossen Erhaltung des

steuerbaren Einkommens gar nicht erst besteht. Dabei handelt es sich insbesondere um Auslagen, die aus rein persönlicher Neigung heraus getätigt werden, ohne dass der Nutzungswert beeinflusst wird (z.B. Farbtonänderungen, Ersatz von Produkten kurz nach deren Investition usw.; vgl. BERNHARD ZWAHLEN, in: Zweifel / Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Aufl., Basel 2008, N 19 f. zu Art. 32 DBG; NICOLAS MERLINO, in Commentaire romand LIFD, Basel 2008, N 109 ad Art. 32). Besondere Fragen stellen sich, wenn es um die Sanierung von Beginn weg mangelhafter Werke geht. In einem jüngeren Entscheid hat das Bundesgericht festgehalten, wenn überhaupt keine intakte und gebrauchsfähige Anlage erstellt worden sei, so stelle die Behebung der ursprünglichen Mängel keine Erhaltung oder Wiederherstellung eines zuvor bestehenden Wertes dar. Diesfalls könnten die entsprechenden Aufwendungen nicht als abzugsfähige Unterhaltskosten qualifiziert werden (Urteil 2C_57/2008 vom 11. Dezember 2008, StE 2009 B 25.6 Nr. 57 / RDAF 2009 II 467 Erw. 2.3 ff.; vgl. auch das Urteil 2C_677/2008 vom 29. Mai 2009 Erw. 3.3 und 3.4; vgl. dazu z.B. auch BERNHARD ZWAHLEN, Die einkommenssteuerrechtliche Behandlung von Liegenschaftskosten, Basel 1986, 110 f. sowie StR 1971, 62 ff. Ziff. 5). Auf jeden Fall auszuschliessen sind nachträgliche, faktisch ergänzende Anlagungskosten, da diese als solche ja auch nicht abzugsfähig gewesen wären, wenn der Bauherr das entsprechende Werk schon bei der Überbauung der Liegenschaft erstellt hätte. Im Zusammenhang mit Umgebungsarbeiten ist insbesondere auch zu beachten, dass die Auslagen für den Unterhalt des Umschwungs (Garten, usw.) bei selbstbewohnten Liegenschaften nur, aber immerhin insofern als Gewinnungskosten in Betracht fallen können, als die entsprechende Einrichtung überhaupt für die Festsetzung des Eigenmietwertes von (wesentlicher) Bedeutung ist (vgl. FZR 2000, 178 sowie die unveröffentlichten Urteile 4F 2005-22/23 vom 8.7.2005 Erw. 2c; 4F 2003-172 vom 17.6.2005 Erw. 3, 4F 2006-157/158 vom 5.10.2007 Erw. 7 und 607 2008-19/20 vom 23.7.2009 Erw. 4b; GVP SG 2008, Nr. 30; RtiD I 2009, 391; Bundesgerichtsurteil 2A.683/2004 vom 15.7.2005; ZWAHLEN, 118 f.). Die Beweislast dafür, dass Auslagen im Zusammenhang mit einer Liegenschaft Unterhalt betreffen und mithin abzugsfähigen Charakter haben, trägt der Steuerpflichtige. Wie der Steuergerichtshof bereits in seinem Urteil 4F 95 202 vom 28. Mai 1999 entschieden hat, ist die schematische Anwendung von Erfahrungszahlen (Schätzung der auszuscheidenden Anteile), wie sie im vorne erwähnten Merkblatt zum Ausdruck kommt, aus Praktikabilitätsgründen und im Sinne einer gewissen Gleichbehandlung grundsätzlich durchaus zulässig und angebracht. Gleichzeitig wurde jedoch betont, diese Verwaltungsverordnung vermöge die Justizbehörde nicht in allen Fällen zwingend zu binden. Vielmehr stehe den Steuerpflichtigen im konkreten Fall der Nachweis offen, dass sie höhere Unterhaltskosten zu tragen gehabt hätten als der Betrag, der sich aus der Anwendung des Merkblatts ergebe. Dabei gälten die allgemeinen Regeln der Beweislastverteilung. Diese Rechtsprechung wurde in der Folge wiederholt bestätigt (vgl. etwa die Urteile 604 2009-56/57 vom 7. Mai 2010, 607 2008-19/20 vom 23. Juli 2009 sowie die dort erwähnten Entscheide). b) Im vorliegenden Fall ist nur noch die Abzugsfähigkeit der Kosten von 25'000 Franken für die Stützmauer streitig. Mit der Vorinstanz ist festzustellen, dass es sich bei der Stützmauer um ein erstmals erstelltes Werk handelt, welches anstelle der früheren Grünböschung erstellt worden ist. Dies wird von den Beschwerdeführern auch ausdrücklich anerkannt.

Kantonsgericht KG Seite 6 von 7 Bezüglich der Gründe für die Erstellung der Stützmauer fällt vorerst auf, dass die Beschwerdeführer im Verlaufe der Verfahren doch

unterschiedliche, wenn nicht gar widersprüchliche Erklärungen dafür geliefert haben. Wie dem auch sei, ergibt sich auf jeden Fall, dass die investierten Kosten nicht als abzugsfähige Liegenschaftsunterhaltskosten qualifiziert werden können. Geht man aufgrund der im vorliegenden Verfahren nun primär geltend gemachten Sachverhaltsdarstellung und gestützt auf das einzige ins Recht gelegte diesbezügliche Beweismittel (Bestätigung des Gartenbauers) davon aus, dass die Stützmauer zur Sicherung der nicht unterkellerten Garage erstellt werden musste, so handelt es sich um die Behebung eines ursprünglichen Mangels der Liegenschaft, welche keine Erhaltung oder Wiederherstellung eines zuvor bestehenden Wertes darstellt und mithin im Lichte der erwähnten bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht abzugsfähig ist. Ebenso wenig kann subsidiär auf einen teilweise abzugsfähigen Ersatz der Grünböschung geschlossen werden. Soweit diese nachträglich vor dem Abrutschen bewahrt werden musste, liegt wiederum die Behebung eines ursprünglichen Mangels vor. Abgesehen davon erscheint im Lichte der vorne dargestellten Regelung fraglich, ob der blosser Unterhalt einer reinen Grünböschung überhaupt abzugsfähig sein kann. Diesbezüglich haben die Beschwerdeführer jedoch ohnehin keine relevanten Beweismittel eingereicht oder angeboten, welche eine präzise Gegenüberstellung des neu erstellten Werkes mit dem früheren Zustand ermöglichen würde. Demzufolge ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 2

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG den Beschwerdeführern aufzuerlegen. Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ) zur Anwendung gelangt (vgl. Art. 146 f. VRG sowie Art. 4 Abs. 3 des Ausführungsbeschlusses vom 5. Januar 1995 über die direkte Bundessteuer; SGF 634.1.11). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 300 Franken festzusetzen. II. Kantonssteuer (604 2014 9)

E. 3

Auch gemäss Art. 33 Abs. 2 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die Kantonssteuern (DStG; SGF 631.1; vgl. zudem Art. 9 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]) können bei Liegenschaften im Privatvermögen insbesondere die Unterhaltskosten sowie die Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, abgezogen werden, jedoch nicht die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 35 lit. d). Die Einzelheiten sind in der Verordnung der Kantonalen Finanzdirektion (vom 21. März 2001) über den Abzug der Kosten bei Privatliegenschaften und der Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, sowie der Kosten für die Restaurationsarbeiten an unbeweglichen Kulturgütern (SGF 631.421) geregelt. Die Kantonale Steuerverwaltung verfügt zudem über das vorne in Erw. 1a bereits erwähnte Merkblatt. Angesichts der übereinstimmenden Regelungen ist somit im vorliegenden Fall der Rekurs betreffend die Kantonssteuer gleich zu beurteilen wie jener betreffend die direkte Bundessteuer.

Kantonsgericht KG Seite 7 von 7

E. 4

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrens- und Entschädigungskosten in der Verwaltungsjustiz zur Anwendung (vgl. Art. 146 f. VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 300 Franken festzusetzen. Der Steuergerichtshof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2014 8)

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