

FR_GERICHTE 604 2021 120 vom 6. Oktober 2022

FR Kantonsgericht, 2022-10-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2021_120

FR: FR_GERICHTE 604 2021 120 du 6 octobre 2022

IT: FR_GERICHTE 604 2021 120 del 6 ottobre 2022

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Allgemeines

Erwägungen

E. 1.1

Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren der beschwerdeführenden Person und deren Begründung enthalten (Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs.

E. 1.2

Die Beschwerden vom 4. November 2019 (recte: 2021) gegen den Einspracheentscheid vom

E. 1.3

Gemäss Art. 42 Abs. 1 Bst. b VRG kann die Behörde aus wichtigen Gründen den gleichen Gegenstand betreffende Eingaben in einem einzigen Verfahren vereinigen. Da die Beschwerden 604 2021 120 + 121 (Beschwerden gegen den Einspracheentscheid vom 6. Oktober 2021) und 604 2022 4 + 5 (Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 22. Dezember 2021) den gleichen Sachverhalt betreffen und sich Folge dessen in beiden Verfahren auch die gleichen Rechtsfragen stellen, sind die Verfahren zu vereinigen und ist darüber in einem einzigen Entscheid zu befinden. Direkte Bundessteuer (604 2021 120 und 604 2022 4) 2. Es ist vorwegzunehmen, dass die vorliegenden Beschwerdeverfahren das Steuerjahr 2017 betreffen, weshalb der Sachverhalt nach demjenigen Recht zu beurteilen ist, das in diesem Jahr in Kraft war (Urteil BGer 2C_1021/2020 vom 28. Juli 2021 E. 3). Nachstehend werden die anwendbaren Gesetzes- und Verordnungsbestimmungen in dieser Fassung zitiert. 2.1. Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden (Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG). Den gleichen Wortlaut hatte Art. 1 Abs. 1 der per 1. Januar 2020 aufgehobenen Verordnung vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung). Konkreter bestimmt Art. 1 Abs. 1 lit. a

Ziff. 1 der Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (ESTV-Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116.2) den Begriff der Unterhaltskosten als «Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die nicht wertvermehrnde Aufwendungen darstellen». Die erwähnten Grundsätze wurden alsdann von der Kantonalen Steuerverwaltung in einem Merkblatt vom Januar 2012 konkretisiert (vgl. Besonderes Merkblatt für den tatsächlichen Kostenabzug bei Privatliegenschaften sowie für Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, abrufbar unter: <https://docplayer.org/7458820-kantonale-steuerverwaltung-besonderes-merkblatt.html>; nachfolgend: Merkblatt). Dieses Merkblatt soll der einheitlichen Rechtsanwendung dienen. Es enthält nebst den allgemeinen Grundsätzen insbesondere einen ausführlichen Ausscheidungskatalog für die Abgrenzung der abziehbaren Unterhalts-, Energiespar- und Umweltschutzkosten von den (nicht abziehbaren) wertvermehrenden Aufwendungen und anderen Kosten. Als Unterhaltskosten im Sinne von Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG steuerlich abziehbar sind jene Aufwendungen, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert eines Wirtschaftsguts in einer Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen. Von den Unterhaltskosten zu unterscheiden sind Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstücks führen (vgl. Art. 34 lit. d DBG). Während Unterhaltskosten der Erhaltung bereits vorhandener Werte dienen, werden mit wertvermehrenden Aufwendungen zusätzliche neue Werte geschaffen. Die Abgrenzung zwischen Wert-erhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien. Vergleichsmaßstab bildet dabei nicht der Wert des Grundstücks insgesamt, sondern derjenige der konkret instand gehaltenen oder ersetzten Installation. Alle Aufwendungen, welche ein Grundstück

Kantonsgericht KG Seite 6 von 11 in einen besseren Zustand versetzen, haben wertvermehrenden Charakter. Massgebend ist dabei aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise, ob die Liegenschaft durch die Massnahme eine qualitative Verbesserung und damit eine Wertsteigerung erfahren hat (Urteil BGer 2C_582/2021 vom 29. November 2021 E. 2.1 mit Verweis auf Urteile BGer 2C_450/2020 vom 15. September 2020 E. 4.1, 2C_1166 und 1167/2016 vom 4. Oktober 2017 E. 2, 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.2 f. und 2C_558 und 559/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2). 2.2. Praxisgemäss stellt eine Totalsanierung, die praktisch einem Neubau gleichkommt, aus steuerlicher Sicht eine Herstellung dar, weshalb die damit verbundenen Kosten einkommenssteuerlich nicht absetzbar sind. Auch ein völliger Um- oder Ausbau einer Liegenschaft kommt wirtschaftlich einem Neubau gleich. Wird eine Liegenschaft umgebaut und neuen Zwecken zugeführt, liegt eine Herstellung vor, wenn die «Renovation» umfangmässig einem Neubau gleichkommt (Urteile BGer 2C_242/2020 vom 23. September 2020 E. 2.2; 2C_153/2014 vom 9. September 2014 E. 2.2 f. mit Hinweisen). Das Bundesgericht hat zum wirtschaftlichen Neubau mehrere Kriterien entwickelt (vgl. Urteil BGer 2C_425/2020 vom 13. Juli 2020 E. 3.5.3, bestätigt mit Urteil BGer 2C_582/2021 vom 29. November 2021 E. 2.2). Von einem wirtschaftlichen Neubau ist demnach etwa auszugehen, wenn das Investitionsvolumen die Anschaffungskosten übersteigt, sodass von Herstellungskosten zu sprechen ist (Urteile BGer 2C_558/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2.4.1; 2C_153/2014 vom 4. September 2014 E. 2.3; 2C_233/2011 vom 28. Juli 2011 E. 3.2 in RDAF 2013 II S. 80; 2C_63/2010 vom 6. Juli 2010 E. 2.3; 2C_666/2008 vom 12. Mai 2009 E. 2.4), wenn die Gebäudehülle ersetzt wird (Urteil BGer 2C_63/2010 vom 10. Juni 2010 E. 2.3) oder eine Aushöhlung des Gebäudes oder von Gebäudeteilen mit

Neugestaltung der Innenraumeinteilung vorgenommen wird (Urteil BGer 2C_460/2015 vom 1. Oktober 2015 E. 4.1; 2C_666/2012 vom 18. Dezember 2012 E. 2.2). Steuerlich als (Teil-) Neubau zu betrachten ist auch der Ausbau von Gebäuden oder Gebäudeteilen, wenn damit in erster Linie eine Wohnraumerweiterung bezweckt wird. Ein solcher Ausbau mit Wohnraumerweiterung kommt wirtschaftlich betrachtet dem An- oder Aufbau zusätzlicher Wohnräume gleich. Als Herstellung zu gelten haben dabei alle Massnahmen, die den Ausbau mit Wohnraumerweiterung erst ermöglichen bzw. alle anfallenden Kosten, die durch den Ausbau unmittelbar veranlasst werden. Die Verwaltungspraxis (vgl. Hinweise auf kantonale Praxispublikationen in Urteil BGer 2C_153/2014 vom 9. September 2014 E. 2.4) lässt daher zu Recht namentlich beim Ausbau von Dachgeschossen mit Einbau von Zimmern oder Wohnungen einkommenssteuerlich keine Kosten zum Abzug zu (Urteile BGer 2C_582/2021 vom 29. November 2021 E. 2.2; 2C_242/2020 vom 23. September 2020 E. 2.3; vgl. auch Urteil BGer 2C_153/2014 vom

E. 3

DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG).

E. 3.1

Den vorliegenden Akten lässt sich entnehmen, dass das Ferienhaus aus dem 18. Jahrhundert stammt und seit dem Jahr 1964 als Wohnhaus dient (vgl. Beilage 1 zur Einsprache vom 15. April 2019, Vorakten Reg. 4 unter Beilage 04). Nachdem das Ferienhaus im Jahr 2003 von den Beschwerdeführern erworben wurde, wurden das Dach und die Fenster repariert sowie eine einfache Heizung installiert. Von weiteren Sanierungsarbeiten wurde vorerst aber abgesehen (vgl. Einspracheentscheide und Beschwerden). Am 14. November 2016 reichten die Beschwerdeführer ein Baubewilligungsgesuch im ordentlichen Verfahren ein. Sie beschrieben das Projekt wie folgt: «Sanierung/Aufstockung (35m²) Ferienchalet. Ersatz Südostfassade, mit neuer Holzlaube, Erweiterung der Warmwasser-Kollektoren (Brauchwasser und Heizkreislauf). Verlängerung Dach Südwest für Aussengeräte/Holzvorrat, Anheben bestehendes Dach um 1.6m, Ausbau neuer Dachraum. Sanierung best. Bad/Küche und Ersatz alter Fenster und Böden» (Vorakten Reg. 2 unter Beilage 03). Den sich in den Akten befindlichen Bauunterlagen (Grundrissen) und Fotoaufnahmen (vgl. Vorakten Reg. 2 unter Beilage 03, Reg. 4 unter Beilage 04 und Reg. 4 unter Beilage 09) lässt sich entnehmen, dass im Erdgeschoss der Keller vergrössert (neues Kellerabteil von 3.5m²) resp. der bestehende Keller verkleinert (6.5m²) und ein neues Atelier (10m²) erstellt wurde. Ausserdem wurde zwischen Eingangsbereich und Esszimmer eine neue Trennwand resp. Garderobe eingebaut und im Aussenbereich eine Fläche von 16m² mit Rastengittersteinen ausgelegt. Hier befindet sich neu ein (gedecktes) Holzlager. Die Decke über dem Erdgeschoss wie auch das gesamte Obergeschoss wurden beinahe komplett abgerissen und vergrössert wiederaufgebaut. Dabei wurde die bisherige Raumaufteilung im Wesentlichen – mit Ausnahme von zwei neuen Einbauschränken – beibehalten und ein zusätzliches Zimmer (13m²) geschaffen. Da die gesamte Dachfläche angehoben wurde, finden sich im Obergeschoss auch keine Dachschrägen mehr, weshalb einige Zimmer nun eine grössere Wohnfläche bieten. Sodann wurden die Fenster zur Südseite hin vergrössert und die (gedeckte) Terrasse in etwa verdoppelt. Schliesslich befindet sich im Obergeschoss nun neu eine Treppe zum Dachstock, der dank der Anhebung der gesamten Dachfläche in zusätzlichen Wohnraum umfunktioniert werden konnte. Hier befindet sich heute ein

weiteres neues Zimmer (37m²) und ein Reduit (6.5m²) und, im Aussenbereich, eine neue (gedeckte) Terrasse von über 14m². Insgesamt wurde die Hauptnutzfläche (HNF) der Liegenschaft um 30 Prozent (von 130m² auf 169m²; Differenz 39m²) vergrössert (vgl. die mit dem Baubewilligungsgesuch eingereichten Flächenberechnungen, Vorakten Reg. 2 unter Beilage 03). Gemäss den Erläuterungen zu den Sanierungsarbeiten (Beilage zur Einsprache von 15. April 2019, Vorakten Reg. 4 unter Beilage 04) wurden unter anderem auch alle Fenster und Aussentüren (bessere Isolationswerte), die gesamten Spenglerarbeiten (von verzinktem Blech/Kupfer zu Kupfer/Inox), alle handgekurbelten Storen und Fensterläden (elektrische Steuerung) und die gesamte Heizungsanlage (Röhrenkollektoren am Terrassengeländer im Ober- und Dachgeschoss, Einbau verschiedener Heizsteuerungselemente) ersetzt und die Wärmeisolation an Bodenplatten, Fassaden und Dach verbessert.

E. 3.2

Vor diesem Hintergrund kann nicht mehr von blossen Unterhaltsarbeiten gesprochen werden. So dienen die in Zusammenhang mit der Sanierung der Liegenschaft erbrachten Arbeiten ganz offensichtlich nicht dazu, das Gebäude zu sanieren, um lediglich die normale Abnutzung infolge des Gebrauchs sowie des Zeitablaufs auszugleichen und den Zustand der Liegenschaft mit seinem bisherigen Nutzungszweck zu erhalten (gemäss unbestritten gebliebener Tatsachenbehauptung der

Kantonsgericht KG Seite 8 von 11 Vorinstanz wurde das Ferienhaus bis zur Steuerperiode 2017 mit einem Ausbaustandard von 3 Punkten – Ausbau einfach bis sehr einfach, ohne Heizung und nur mit einfacher Spültischkombination – besteuert; vgl. Einspracheentscheide S. 1 und 2). Vielmehr wurde die Liegenschaft stark verändert und ihr Wert erheblich gesteigert. Dies hauptsächlich dadurch, dass die gesamte Dachfläche angehoben wurde, was es ermöglichte, den Dachstock auszubauen und in Wohnraum (grosszügiges Zimmer und Reduit) umzufunktionieren. Aber auch im Obergeschoss wurde der Wohnraum erweitert (zusätzliches Zimmer, keine Dachschrägen). Insgesamt stehen den Beschwerdeführern 30 Prozent mehr Wohnfläche zur Verfügung. Auch im Aussenbereich hat die Liegenschaft diverse Erweiterungen erfahren, wurde doch im Obergeschoss die bestehende Terrasse verdoppelt und im Dachgeschoss eine neue (zweite) Terrasse erstellt. Namentlich zu erwähnen sind schliesslich auch die neue Solarheizungsanlage, die verbesserte Isolation des gesamten Gebäudes sowie die vergrösserten Fenster. Auch wenn sich die Beschwerdeführer beim Umbau der Liegenschaft am Bestehenden orientierten und die Liegenschaft nicht ganz abgerissen und neu gebaut haben, so kommt – bei einer wirtschaftlichen Gesamtbetrachtung aller Massnahmen – der erfolgte Umbau einem Neubau gleich. Für das Vorliegen eines wirtschaftlichen Neubaus spricht schliesslich auch die Gesamthöhe des finanziellen Aufwands der Beschwerdeführer, welche in den Jahren 2017 und 2018 für die Umbauarbeiten über CHF 700'000.- investiert haben. Dies für eine Liegenschaft, die sie im Jahr 2003 für gerade einmal CHF 60'000.- gekauft haben und deren Marktwert – gemäss ihren eigenen Behauptungen – vor dem Umbau bei CHF 350'000.- lag (gemäss Vorinstanz wurde die Liegenschaft vor dem Umbau indes zu einem Marktwert/Verkehrswert von CHF 115'000.- deklariert und besteuert). Damit ist festzustellen, dass das Ferienhaus – hauptsächlich durch die Wohnraumerweiterung, die neue Solarheizungsanlage und die verbesserte Isolation – einen wesentlichen Mehrwert erfahren hat und insgesamt einem Neubau mit erheblich höherem Nutzwert gleichkommt.

E. 3.3

Was die Beschwerdeführer dagegen vorbringen, vermag ihnen nicht weiterzuhelfen. So geht es bei der Frage, ob die vorgenommenen Arbeiten als Unterhalt oder Mehrwert zu qualifizieren sind, nicht darum zu definieren, wie viele Wände, Fassaden, Geschossdecken etc. ersetzt werden dürfen, damit noch von abzugsberechtigten Sanierungsarbeiten ausgegangen werden kann. Vielmehr ist danach zu fragen, ob die Arbeiten dazu dienen, bestehende Werte zu erhalten («Gleiches mit Gleichem zu ersetzen») oder die Liegenschaft in einen besseren Zustand zu versetzen und so einen Mehrwert zu schaffen. Letzteres ist hier ganz klar zu bejahen. Auch gehen die Beschwerdeführer mit ihrem Vorhalt fehl, die von ihnen ein- und nachgereichten Dokumente seien (von der Steuerverwaltung) nicht genügend verstanden worden, um eine korrekte Veranlagung vorzunehmen. Vielmehr ist festzustellen, dass die Steuerpflichtigen im Einspracheverfahren mehr als genug Zeit hatten, um die aus ihrer Sicht relevanten Beweismittel zusammenzustellen und der Steuerverwaltung einzureichen (die Steuerveranlagung datiert vom 21. März 2019 und der Einspracheentscheid vom 6. Oktober 2021). Auch hat die Steuerverwaltung die ihr eingereichten Belege einer umfassenden Prüfung unterzogen und den Beschwerdeführern – auf der Grundlage der ihr vorliegenden Belege – am 19. Februar 2021 einen detailliert begründeten Vergleichsvorschlag (Ausscheidungskatalog) unterbreitet. Gleichzeitig forderte sie die Beschwerdeführer auf, die Positionen, mit welchen sie nicht einverstanden seien, zu nennen und entsprechende zusätzliche Beweismittel innert Frist einzureichen (Vorakten Reg. 4 unter Beilage 05). Dieser Aufforderung kamen die Beschwerdeführer aber nicht nach. Zwar erklärten sie am 23. Februar 2021, den Vergleichsvorschlag nicht akzeptieren zu können, da «aus ihrer Sicht zusätzlich

Kantonsgericht KG Seite 9 von 11 einige sanierte Elemente dringend in Abzug zu bringen seien» (Vorakten Reg. 4 unter Beilage 06). Sie äusserten sich aber weder dahingehend, mit welchen (konkreten) Positionen sie nicht einverstanden seien, noch reichten sie zusätzliche Unterlagen ins Recht. Auch innert der den Beschwerdeführern am 19. April 2021 gesetzten Nachfrist (Vorakten Reg. 4 unter Beilage 08) erfolgte nur eine sehr rudimentär begründete, pauschale Abgrenzung (Eingabe vom 18. Mai 2021, Vorakten Reg. 4 unter Beilage 09). Schliesslich stellen sich die Beschwerdeführer auch in der Beschwerde lapidar auf den Standpunkt, dass «im vorliegenden Sanierungsobjekt abzugsfähige Arbeiten vorliegen würden», ohne diese konkret zu benennen. Selbst auf dem am 22. Dezember 2021 nachgereichten, abermals überarbeiteten Ausscheidungskatalog findet sich keine detaillierte Kostenausscheidung. Der Vorhalt entbehrt damit jeglicher Grundlage und zielt ins Leere. In diesem Zusammenhang ist ausserdem darauf zu verweisen, dass das Einsprache- und Beschwerdeverfahren grundsätzlich schriftlich ist (vgl. Art. 32 Abs. 1 und Art. 91 Abs. 1 bis VRG) und im konkreten Fall kein Anlass besteht, von diesem Grundsatz abzuweichen. Dies nicht zuletzt auch deshalb, weil der Beweis für steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt. Dieser hat die geltend gemachten, steuermindernden Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (Urteil BGer 2C_130/2019 E. 2.3 vom 2. Oktober 2019 mit Verweis auf BGE 140 II 248 E. 3.5, 121 II 257 E. 4c/aa und 121 II 273 E. 3c/aa mit Hinweisen). Der Nachweis für das Vorliegen von zum Abzug berechtigten Unterhaltskosten wurde von den Beschwerdeführern aber nicht erbracht. Dass die Beschwerdeführer diesen Nachweis letztlich auch gar nicht erbringen konnten, liegt denn auch daran, dass die Liegenschaft einer Totalsanierung unterzogen wurde und ein wirtschaftlicher Neubau vorliegt, bei dem eine detaillierte Kostenausscheidung naturgemäss gar nicht möglich ist. Aus diesem Grund hat die Steuerverwaltung den Beschwerdeführern einen Vergleichsvorschlag unterbreitet, der von ihnen aber abgelehnt wurde. So gelangt nun

eine Gesamtbetrachtung zur Anwendung mit der Folge, dass der Abzug für sämtliche ausgeführten (Unterhalts-) Arbeiten zu verweigern ist. Vor diesem Hintergrund kann der Vorinstanz kein unfaires Verhalten vorgeworfen werden. Dies vor allem auch deshalb, weil die Vorinstanz den Beschwerdeführern mit dem Vergleichsvorschlag klar zu verstehen gegeben hat, dass dieser dahinfalle, wenn er von den Beschwerdeführern nicht akzeptiert werde. Aus diesem Grund können die Beschwerdeführer auch nicht geltend machen, ihnen sei mindestens in der Höhe des Vergleichsvorschlags ein Abzug zu gewähren.

E. 3.4

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es sich bei den durchgeführten Arbeiten am Ferienhaus um eine Totalsanierung gehandelt hat, die praktisch einem Neubau gleichkommt. Da die Beschwerdeführer den ihnen von der Steuerverwaltung unterbreiteten Vergleichsvorschlag abgelehnt haben, gelangt eine Gesamtbetrachtung zur Anwendung und es sind die gesamten entstandenen Kosten als Herstellungskosten zu qualifizieren, welche nicht zum Steuerabzug berechtigen (vgl. Art. 34 Bst. d DBG). Folglich ist der angefochtene Einspracheentscheid zu bestätigen und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist (vgl. vorstehende E. 1.2).

Kantonsgericht KG Seite 10 von 11 Kantonssteuer (604 2021 121 und 604 2022 5) 4. Auch gemäss Art. 33 Abs. 2 DStG (vgl. zudem Art. 9 Abs. 3 StHG) können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten und die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften abgezogen werden, nicht jedoch die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 35 Bst. d DStG). 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 (unter E. 2.1) bereits erwähnte Besondere Merkblatt. Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in den Erwägungen 2 und 3 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

Kosten- und Entschädigungsfolge 5. 5.1. Die Kosten des Verfahrens sind der unterliegenden Partei aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 131 Abs. 1 VRG). Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz vom 17. Dezember 1991 (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung gelangt (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG sowie Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Ausführungsbeschlusses zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 5. Januar 1995; SGF 634.1.11). Im vorliegenden Fall scheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf insgesamt CHF 3'000.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr ist je zur Hälfte A. _____ und B. _____ (CHF 1'500.-) sowie C. _____ und D. _____ (CHF 1'500.-) aufzuerlegen und mit dem jeweils geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. 5.2. Die unterliegenden Beschwerdeführer, die sich im vorliegenden Beschwerdeverfahren auch nicht anwaltlich vertreten liessen, haben keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung. (Dispositiv auf der nächsten Seite)

Kantonsgericht KG Seite 11 von 11 Der Hof erkennt: Vereinigung der Verfahren 1. Die Beschwerdeverfahren 604 2021 120/121 und 604 2022 4/5 werden vereinigt. Direkte

Bundessteuer (604 2021 120 und 604 2022 4) 2. Die Beschwerden werden abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. Kantonssteuer (604 2021 121 und 604 2022 5) 3. Die Beschwerden werden abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. Kosten und Entschädigung 4. Die Kosten (Gebühr: CHF 3'000.-) werden je zur Hälfte A. _____ und B. _____ (CHF 1'500.-) sowie C. _____ und D. _____ (CHF 1'500.-) auferlegt und mit dem jeweils geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. 5. Es besteht kein Anspruch auf eine Parteientschädigung. Zustellung. Der vorliegende Entscheid kann gemäss Art. 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden. Gegen die Festsetzung der Höhe der Parteientschädigung ist innert 30 Tagen die Einsprache an die Behörde, die entschieden hat, zulässig, sofern nur dieser Teil des Entscheides angefochten wird (Art. 148 VRG). Freiburg, 6. Oktober 2022/dki Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

E. 6

Oktober 2021 sowie vom 20. Januar 2019 (recte: 2022) gegen den Einspracheentscheid vom 22. Dezember 2021 sind durch die Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Soweit die Beschwerdeführer gegen den ihr Steuerdossier betreffenden Einspracheentscheid Beschwerde erheben – also A. _____ und B. _____ gegen den Einspracheentscheid vom 6. Oktober 2021 und C. _____ und D. _____ gegen den Einspracheentscheid vom 22. Dezember 2021 –, ist auf die Beschwerden einzutreten, sind doch die Beschwerdeführer als Steuerschuldner durch den ihr Steuerdossier betreffenden Einspracheentscheid berührt, weshalb sie ohne weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung haben (Art. 76 Bst. a VRG). Nicht eingetreten werden kann indes auf die Beschwerde, die C. _____ und D. _____ gegen den Einspracheentscheid vom 6. Oktober 2021 erheben, da dieser Einspracheentscheid nicht ihr Steuerdossier betrifft, sondern das Steuerdossier von A. _____ und B. _____. Letztlich bleibt diese Frage aber ohne Relevanz, da der Einspracheentscheid vom 6. Oktober 2021 auch von

Kantonsgericht KG Seite 5 von 11 A. _____ und B. _____ angefochten wurde, welche ohne Weiteres legitimiert sind, dagegen Beschwerde zu führen.

E. 9

September 2014 E. 2.3 f.). In all diesen Fällen gelangt eine Gesamtbetrachtung zur Anwendung und der Abzug für sämtliche ausgeführten Unterhaltsarbeiten ist zu verweigern (Urteil BGer 2C_233/2011 vom 28. Juli 2011 E. 3.2). Dies betrifft auch jene Kosten, die angefallen wären, wenn die vom Umbau der Liegenschaft betroffenen Teile bloss unterhalten beziehungsweise saniert worden und unter diesen Umständen abzugsfähig gewesen wären (Urteile BGer 2C_582/2021 vom 29. November 2021 E. 2.3 mit Verweis auf Urteil BGer 2C_242/2020 vom 23. September 2020 E. 2.4).

Kantonsgericht KG Seite 7 von 11 3.

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