

FR_GERICHTE 604 2022 16 vom 30. Januar 2023

FR Kantonsgericht, 2023-01-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2022_16

FR: FR_GERICHTE 604 2022 16 du 30 janvier 2023

IT: FR_GERICHTE 604 2022 16 del 30 gennaio 2023

Regeste

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

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. 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. 1.2

Die Beschwerde vom 24. Februar 2022 gegen den Einspracheentscheid vom 25. Januar 2022 ist durch den Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Als Steuerschuldner ist der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt, weshalb er ohne weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung hat (Art. 76 Bst. a VRG). Auf die Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten.

E. 2

Der Beschwerdeführer stellt in seiner Beschwerde das Eventualbegehren, es sei ihm der Abzug für die Sanierungsarbeiten wenn nicht im Steuerjahr 2018, so doch im Steuerjahr 2019 zu gewähren. Die dem vorliegend angefochtenen Einspracheentscheid zu Grunde liegende Veranlagungsanzeige vom 17. September 2020 betrifft die Steuerperiode 2018. Entsprechend ist auch nur die Steuerperiode 2018 Gegenstand des angefochtenen Einspracheentscheids. Da einer Veranlagung bei periodischen Steuern nach ständiger Praxis des Bundesgerichts nur für die betreffende Periode Rechtskraft zukommt und die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse daher in einem späteren Veranlagungszeitraum durchaus anders gewürdigt werden können (vgl. etwa Urteil BGer 2C_112 und 113/2014 vom 15. September 2014 E. 6.2.3 mit Verweis auf Urteil 2C_196/2007 vom 16. Mai 2007 E. 3.2), entfaltet der angefochtene Einspracheentscheid keinerlei Rechtswirkungen für die

über das Steuer- jahr 2018 hinausgehenden Steuerperioden. Folglich kann auf das Eventualbegehren mangels Vorliegens eines anfechtbaren Einspracheentscheids und weil kein Rechtsschutzinteresse besteht, nicht eingetreten werden.

Kantonsgericht KG Seite 5 von 12 Direkte Bundessteuer (604 2022 16)

E. 3

Dem Beschwerdeführer wurde am 17. September 2020 die ordentliche Veranlagungsanzeige für das Steuerjahr 2018 eröffnet. Darin wurden die vom Beschwerdeführer im Kanton Freiburg geschuldeten Kantonssteuern festgesetzt. Zuzugleich wurden vom Beschwerdeführer aber keine direkten Bundessteuern erhoben. Entsprechend beschlägt auch der hier angefochtene Einspracheentscheid lediglich die Kantonssteuern, nicht aber die direkte Bundessteuer. Die Eröffnung eines entsprechenden Beschwerdeverfahrens ist somit irrtümlich erfolgt. Dies gilt es festzustellen. Entsprechend ist das Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer (604 2022 16) als gegenstandslos abzuschreiben. Kantonssteuer (604 2022 17)

E. 4.1

Nach Art. 39 Abs. 2 StHG erteilen die Steuerbehörden bei interkantonalen Sachverhalten einander kostenlos die benötigten Auskünfte und gewähren einander Einsicht in die amtlichen Akten (Satz 1). Ist eine Person mit Wohnsitz oder Sitz in einem Kanton aufgrund der Steuererklärung auch in einem andern Kanton steuerpflichtig, so gibt die Veranlagungsbehörde der Steuerbehörde des anderen Kantons Kenntnis von der Steuererklärung und von der Veranlagung (Satz 2). In Ausführung dieser Gesetzesvorschrift ergänzt Art. 2 der Verordnung vom 9. März 2001 über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis (VO StHG; SR 642.141), dass, wenn aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in anderen Kantonen als im Wohnsitz- oder im Sitzkanton eine Steuerpflicht besteht, auch in diesen Kantonen ein Veranlagungsverfahren durchgeführt wird (Abs. 1). Wer in mehreren Kantonen steuerpflichtig ist, kann seine Steuererklärungspflicht durch Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Wohnsitz- oder des Sitzkantons erfüllen (Abs. 2). Die Steuerbehörde des Wohnsitz- oder des Sitzkantons teilt den Steuerbehörden der anderen Kantone ihre Steuerveranlagung einschliesslich der interkantonalen Steuerausscheidung und allfälliger Abweichungen gegenüber der Steuererklärung kostenlos mit (Abs. 3). Das Verfahren richtet sich nach dem jeweiligen kantonalen Verfahrensrecht (Abs. 4).

E. 4.2

Bei Vorliegen interkantonaler Sachverhalte besteht somit ein Koordinationsbedarf zwischen den Steuerbehörden am Haupt- und Nebensteuerdomizil, wobei der Wohnsitz- bzw. Sitzkanton im Verhältnis zu den Nebensteuerdomizilkantonen faktisch eine Führungsrolle erhält (BGE 142 II 182 E. 3.2.3). Er ist gleichsam «primus inter pares», was die übrigen beteiligten Kantone indessen nicht in ihren Befugnissen zur selbständigen Veranlagung und Steuerausscheidung einschränkt (ZWEIFEL/HUNZIKER in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Auflage 2017, Art. 39 N. 29; ebenso BGE 139 I 64 E. 3.6). So gibt auch Art. 2 VO StHG den selbstverständlichen Grundsatz wieder, dass in jedem Kanton, in welchem eine Person (unbeschränkt oder beschränkt) steuerpflichtig ist, sei es aufgrund persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit, ein eigenständiges Veranlagungsverfahren durch-

geführt wird (Abs. 1), das sich nach dem betreffenden kantonalen Recht richtet (Abs. 4). In jedem der verschiedenen kantonalen Veranlagungsverfahren treffen den Steuerpflichtigen die jeweiligen Verfahrenspflichten und kommen ihm die jeweiligen Verfahrensrechte zu (ZWEIFEL/HUNZIKER,

Kantonsgericht KG Seite 6 von 12 Art. 39 N. 25). Zwar erleichtert Art. 2 Abs. 2 VO StHG dem Steuerpflichtigen bei interkantonalen Sachverhalten die Deklarationspflichten, indem diese Bestimmung ihm erlaubt, seine Steuererklärungs-pflicht am Nebensteuerdomizil durch Einreichen einer Kopie der Steuererklärung des Wohn- sitz- oder des Sitzkantons zu erfüllen. Diese Möglichkeit entbindet jedoch die Steuerbehörden am Nebensteuerdomizil nicht, ein eigenständiges Veranlagungsverfahren durchzuführen.

E. 4.3

Damit entbehrt auch die vom Beschwerdeführer noch im Einspracheverfahren vorgebrachte Kritik, wonach das steuerbare Einkommen im Kanton des Hauptsteuerdomizils (Bern) tiefer ausge- fallen sei als auf der beanstandeten Steuerveranlagung des Kantons Freiburg, jeglicher Grundlage.

E. 5.1

Gemäss Art. 33 Abs. 2 DStG in der hier anwendbaren Fassung, die im vorliegend streitigen Steuerjahr 2018 in Kraft war, können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Ferner können Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, in Abzug gebracht werden, soweit sie bei der direk- ten Bundessteuer abziehbar sind (vgl. in diesem Sinne auch Art. 9 Abs. 3 StHG). Nicht abziehbar sind indes die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere die Lebenshaltungskosten (Art. 35 Bst. a DStG) sowie die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 35 Bst. d DStG). Der Passus „die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften“ in Art. 33 Abs. 2 Satz 1 DStG wurde mit Wirkung ab 1. Januar 2010 eingefügt. Mit dieser Än- derung wurde die so ge- nannte „Dumont-Praxis“ abgeschafft, wonach in den ersten fünf Jahren nach Erwerb einer Liegen- schaft keine Unterhaltskosten zum Abzug zugelassen wurden (vgl. BGE 133 II 287 E. 2.2). Die Aufhebung dieser Praxis bedeutet indessen nicht, dass alle Instandstellungskosten im Nachgang eines Liegenschaftserwerbs vollumfänglich von der Steuer absetzbar wären. Vielmehr ist im Einzel- fall zu prüfen, ob die betreffenden Aufwendungen werterhaltend oder wertvermehrend sind (Urteile BGer 2C_1166 und 1167/2016 vom 4. Oktober 2017 E. 2.1; 2C_286 und 287/2014 vom 23. Februar 2015 E. 3.1). Dabei kann der Begriff der Unterhaltskosten unter dem Geltungsbereich des StHG im kantonalen Recht nicht anders ausgelegt werden als auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer (Urteil BGer 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.1). Massgebend für die Beurteilung, ob die konkrete Aufwendung den Wert eines Grundstücks vermehrt, ist eine technisch- bzw. rechtlich-objektive Betrachtungsweise, und zwar unabhängig vom Zeitpunkt, in welchem diese anfiel; d.h. auch anschaffungsnahe objektiv-technische Unterhaltskos- ten sind abzugsfähig. Dabei wird nach der Veränderung des Marktwerts (Verkehrswerts), den das Vermögensobjekt durch die betreffende Aufwendung erfährt, gefragt. Unterhaltskosten sind Aufwen- dungen, deren Ziel nicht die Schaffung neuer, sondern die Erhaltung bereits vorhandener Werte ist und die nach längeren oder kürzeren Zeitabschnitten erneut zu

tätigen sind (Reparaturen, Renovationen). Mit anderen Worten qualifizieren die getätigten Ausgaben nur dann als abzugsfähige Gewinnungskosten, wenn sie dazu dienen, den Nutzungswert der Liegenschaft im Zeitpunkt des einkommenssteuerlich relevanten Erwerbszeitpunktes zu erhalten helfen (REICH/VON AH/BRAWAND in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Auflage 2022, Art. 9 N. 56o).

E. 5.2

Die entsprechenden Ausführungsvorschriften waren bis 31. Dezember 2019 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

Kantonsgericht KG Seite 7 von 12 der Kosten für die Restaurationsarbeiten an unbeweglichen Kulturgütern (SGF 631.421) enthalten. Die Kantonale Steuerverwaltung verfügt zudem über ein ab der Veranlagungsperiode 2018 gültiges «Besonderes Merkblatt für den tatsächlichen Kostenabzug bei Privatliegenschaften sowie für Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen» (nachfolgend: Merkblatt), welches den Steuerpflichtigen abgegeben wird. Dieses soll der einheitlichen Rechtsanwendung (sowohl im Bereich der direkten Bundessteuer als auch der Kantonssteuer) dienen. Es enthält nebst den allgemeinen Grundsätzen insbesondere einen ausführlichen Ausscheidungskatalog für die Abgrenzung der abziehbaren Unterhaltskosten (UNT) und Energiespar- sowie Umweltschutzmassnahmen (ESI) von den nicht abziehbaren wertvermehrenden Aufwendungen/Anlagekosten (MW) und anderen Kosten (AK).

E. 5.3

Aufgrund der gesetzlichen Konzeption muss es sich bei den Unterhaltskosten um Gewinnungskosten handeln (Gewinnungskostencharakter), bei denen der Periodizitätsgedanke aber in dem Sinne eine untergeordnete Rolle spielt, als Unterhaltskosten ausnahmsweise auch dann abgezogen werden können, wenn ein Grundstück infolge Unterhaltsarbeiten vorübergehend nicht vermietet werden kann (LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 2. Auflage 2019, Art. 32 N. 1 f.; GURTNER/LOCHER, Theoretische Aspekte der Eigenmietwertbesteuerung, in ASA 69 597 ff., S. 609 f. sowie die dort erwähnten Entscheide). Verlangt wird einzig, dass den Unterhaltskosten ein gegenwärtiger oder vergangener Ertrag aus unbeweglichem Vermögen gegenübersteht. Steht den erstmaligen Kosten dagegen ein künftiger Ertrag gegenüber, handelt es sich um Anlagekosten (Urteil BGer 2C_558 und 559/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2.2; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage 2016, Art. 32 N. 35). Immerhin müssen die Unterhaltskosten aber sowohl in wirtschaftlicher als auch in zeitlicher Hinsicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit der Einkommenserzielung stehen (Urteil BGer 2C_1166 und 1167/2016 vom 4. Oktober 2017 E. 2; vgl. auch BGE 124 I 193 E. 3g und Urteil BGer 2A.683/2004 vom 15. Juli 2005 E. 2.3). Abzugsfähig sind jene Aufwendungen, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert eines Wirtschaftsgutes in einer Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen (Urteile BGer 2C_1166 und 1167/2016 vom 4. Oktober 2017 E. 2.2 mit Verweis auf Urteil 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.2). Unterhaltskosten umfassen also hauptsächlich diejenigen Ausgaben, welche bezwecken, die normale Abnutzung infolge des Gebrauchs sowie des Zeitablaufs auszugleichen; sie sind dazu bestimmt, die

Liegenschaft als Einkommensquelle zu erhalten. Unterhaltskosten sind demnach all jene Aufwendungen, die ein Grundstück in denjenigen Zustand versetzen, in dem es sich bereits einmal befunden hat (vgl. RICHNER/FREI/KAUF-MANN/MEUTER, Art. 32 N. 37 f.). Nicht darunter fallen hingegen jene Auslagen, welche den Wert der Liegenschaft und das daraus fliessende Einkommen im Vergleich zum ursprünglichen Zustand erhöhen (zum Begriff der Unterhaltskosten: vgl. auch BGE 133 II 287). Die Unterhaltskosten müssen also in wirtschaftlicher und zeitlicher Hinsicht einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit der Einkommenserzielung aufweisen. Sind weder Mietzinseinnahmen noch ein Eigenmietwert steuerbar, so können konsequenterweise auch keine Unterhaltskosten abgezogen werden. Von diesem Grundsatz kann – wie bereits gesagt – nur ausnahmsweise abgewichen werden, so etwa dann, wenn keine Erträge eingehen, weil die Liegenschaft infolge Unterhaltsarbeiten vorübergehend nicht vermietet wird.

E. 5.4

Von den Unterhaltskosten zu unterscheiden, sind Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstücks führen (Art. 35 Bst. d DStG). Solche wertvermehrenden Aufwendungen sind nicht bei der Einkommenssteuer, sondern bei der Grundstückgewinnsteuer abzugsfähig. Während Unterhaltskosten der Erhaltung bereits vorhandener Werte dienen, werden mit wertvermehrenden Aufwendungen zusätzliche neue Werte geschaffen. Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und

Kantonsgericht KG Seite 8 von 12 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 in einen besseren Zustand versetzen, haben wertvermehrenden Charakter. Massgebend ist dabei aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise, ob das Grundstück durch die Massnahme eine qualitative Verbesserung und damit eine Wertsteigerung erfahren hat (Urteil BGer 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.3). Auch das bereits erwähnte Merkblatt hält fest, dass jene Aufwendungen abziehbar sind, welche der Erhaltung der Liegenschaft in dem Zustand dienen, in dem sie die steuerpflichtige Person erworben hat. Dazu gehören unter anderem Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die nicht wertvermehrende Aufwendungen darstellen (Ziff. 3.1 und 3.1.1). Investitionen, die den Wert der Liegenschaft erhöhen (Erweiterungen, Verbesserungen, neue Installationen), oder die der Fertigstellung respektive der Vollendung (Endausbau der Lokalitäten, Fertigstellung der Umgebung etc.) eines Bauwerkes dienen (sogenannte Gestehungskosten), sind nicht zum Abzug zugelassen (Ziff. 3.2.1).

E. 6.1

Aus den mit den Bemerkungen vom 11. Mai 2022 von der Vorinstanz beigebrachten Unterlagen ergibt sich, dass sich auf dem im Eigentum des Beschwerdeführers stehenden Grundstück Nr. eee des Grundbuchs des Seebezirks mit einer Fläche von 918 m² zwei Gebäude befinden: ein Pavillon (Gartenhaus) mit der Versicherungsnummer fff und ein Wohnhaus mit Werkstatt mit der Versicherungsnummer ggg. Das Grundstück wurde vom Beschwerdeführer im Jahr 2016 käuflich erworben (Beilagen B-01, B-05, B-06 und B-09). Ausserdem lässt sich den beigebrachten Unterlagen, namentlich dem Einspracheentscheid vom 31. August 2020 betreffend die Steuerperiode 2017 (Beilage B-06), Folgendes entnehmen: «Die Liegenschaft [in Murten] wurde vom Steuerpflichtigen am 15.09.2016 für

einen Betrag von CHF 545'000.- gekauft. Gemäss [...] Mietvertrag wurden im Jahr 2017 Mieten von CHF 4'800.- für die Werkstatt einkassiert. Der Wohnanteil ist gemäss [den] zugestellten Fotos nicht bewohnbar.» Und weiter: «Im [Verlauf des Einspracheverfahrens] hat der Eigentümer das Gebäude für unbewohnbar erklärt und entsprechende Fotos zugestellt. Die Abteilung Liegenschaftsbewertung stellte fest, dass die Wohnung seit 2009 unbewohnt war und auch kein Mietwert mehr besteuert wurde. Ebenso zeigen die zugestellten Fotos die Unbewohnbarkeit. [...] Da für den Wohnanteil der Liegenschaft seit 2009 weder Miet[zins]einnahmen noch ein Eigenmietwert besteuert wurde, können demzufolge in Zukunft auch keine Unterhalts- und Instandstellungskosten mehr abgezogen werden [...]. Künftig werden nur noch Unterhaltskosten für die Werkstatt gewährt.» Diese tatsächlichen Feststellungen wurden vom Beschwerdeführer weder mit Beschwerde gegen den Einspracheentscheid betreffend die Steuerperiode 2017, noch im Verlauf des Einsprache- und anschliessenden Beschwerdeverfahrens betreffend die Steuerperiode 2018 beanstandet, weshalb von deren Richtigkeit ausgegangen werden kann.

E. 6.2

Damit ist festzustellen, dass das sich auf dem Grundstück Nr. eee des Grundbuchs des Seebezirks befindliche Wohnhaus mit der Versicherungsnummer ggg aufgrund seines äusserst schlechten Zustands (vgl. hierzu auch die Fotoaufnahmen unter Beilage B-07) bereits seit mehreren Jahren nicht mehr bewohnt ist und leer steht. Entsprechend wird für das Wohnhaus – wie auch für den Pavillon mit der Versicherungsnummer fff – seit dem Jahr 2009 auch kein Einkommen (Eigenmietwert oder Mietzinseinnahmen) mehr besteuert. Einzig die Werkstatt wird genutzt (gemäss Mietvertrag vom 8. Mai 2012 als Lagerplatz; Beilage B-03) und auf den daraus fliessenden Ertrag (Miet-einnahmen) Einkommenssteuern erhoben.

Kantonsgericht KG Seite 9 von 12

E. 6.3

Im Jahr 2018 wurde das Dach des Wohnhauses saniert und erweitert. In diesem Zusammenhang entstanden dem Beschwerdeführer unter anderem die folgenden Kosten: Pos. 1 Architektenhonorar CHF 3'661.80 Pos. 2 Geotest - Gebäudecheck CHF 549.45 Pos. 3 Bauvermessung CHF 129.25 Pos. 4 Baubewilligungsgebühr CHF 549.55 Nach dem Gesagten (vgl. vorstehende E. 5.3) können diese Kosten, die für die Sanierung und Erweiterung des Dachs des Wohnhauses angefallen sind, für das aber seit dem Jahr 2009 kein Einkommen besteuert wird, nicht zum Abzug zugelassen werden. Dass – wie der Beschwerdeführer vorbringt – die Sanierung des Dachs im Hinblick auf eine künftige Vermietung vorgenommen wurde, ist dabei nicht entscheidend, kann doch unter den gegebenen Umständen nicht davon gesprochen werden, dass die Liegenschaft infolge Unterhaltsarbeiten bloss vorübergehend nicht vermietet werden konnte, was ausnahmsweise zum Steuerabzug berechtigen könnte. Den geltend gemachten Aufwendungen steht nämlich unbestrittenermassen gerade kein gegenwärtiger oder vergangener Ertrag aus unbeweglichem Vermögen gegenüber, sondern bloss ein künftiger Ertrag, weshalb die Sanierungskosten als Anlagekosten zu qualifizieren sind, die nicht zum Steuerabzug berechtigen. Damit hat die Vorinstanz für diese Kosten zur Recht den Abzug verweigert.

E. 6.4

Unter den Pos. 5 und 6 macht der Beschwerdeführer den Abzug für Anwaltskosten von insgesamt CHF 2'710.25 (2'037.00 + 673.25) geltend. Den vorliegenden Unterlagen erschliesst sich indes nicht, wofür die anwaltlichen Aufwendungen erbracht wurden. Der Beschwerdeführer spricht einerseits von «juristischen Kosten im Zusammenhang mit Mieterträgen» (Beschwerde S. 1 und 2), andererseits von einem «Streit um Mietzinse» resp. von «Mietzinsstreitigkeiten» (Zusammenstellung der erbrachten Unterhaltskosten, Beilage 1 zur Eingabe vom 26. Oktober 2020), auf den entsprechenden Rechnungen des mandatierten Anwaltsbüros ist indes von einer «Grundbuchberichtigung» die Rede (Beilagen 6 und 8 zur Eingabe vom 26. Oktober 2020), ohne dass vermerkt wird, welches konkrete Grundstück von der Grundbuchberichtigung betroffen wäre. Damit ist festzustellen, dass der Beschwerdeführer den von ihm zu erbringenden Beweis (vgl. hierzu BGE 121 II 257 E. 4c/aa; 121 II 273 E. 3c/aa) nicht zu erbringen vermochte, dass resp. inwiefern die geltend gemachten Anwaltskosten mit dem aus der Vermietung der Werkstatt resultierenden und besteuerten Einkommen zusammenhängen. Damit hat die Vorinstanz auch diesen Abzug zu Recht verweigert.

E. 6.5

Unter der Pos. 7 macht der Beschwerdeführer die Kosten für die Sanierung des Garagendachs geltend. Die entsprechende Rechnung der Firma H. _____ datiert vom 15. Dezember 2018 und beläuft sich auf einen Betrag von CHF 19'141.-. Es ergibt sich aus den vorliegenden Akten und ist unbestritten, dass die Rechnung erst im Verlauf des Jahres 2019 (mit Valuta vom 9. September 2019) bezahlt wurde (Beilage B-08). Dass die Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften im Privatvermögen zum Abzug gebracht werden können, wurde bereits gesagt (vgl. vorstehende E. 5). Von praktischer Bedeutung ist die Frage der zeitlichen Konnexität. Bei der Veranlagung der natürlichen Personen geht es im Rahmen des Privatvermögensertrages in aller Regel nach dem Realisationsprinzip «Zeitpunkt des Zuflusses» (sog. «Ist-Prinzip»). Dieses aus dem allgemeinen Einkommensprinzip des Reinvermögenszugangs stammende «Ist-Prinzip» bedeutet bei den Aufwendungen nichts anderes, als dass der Zeitpunkt

Kantonsgericht KG Seite 10 von 12 des effektiven Abflusses beim Steuerpflichtigen massgebend sein muss. In der Praxis ist für den Abzug der Unterhaltskosten entweder der Zeitpunkt der Zahlung der Rechnung oder der Zeitpunkt der Rechnungsstellung relevant (LISSI/DINI in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Auflage 2022, Art. 32 N. 17; Urteile BGE 2C_456/2017 vom 31. Oktober 2017 E. 3.1; 2C_800 und 801/2016 vom 14. Februar 2017 E. 2.2 mit weiteren Hinweisen). Gemäss dem bereits erwähnten Merkblatt ist im Kanton Freiburg das Zahlungsdatum ausschlaggebend (Merkblatt Ziff. 1 zweitletzter Abschnitt; vgl. in diesem Sinne bereits die Urteile des ehemaligen Verwaltungsgerichts Freiburg 4F 02 126 vom 2. Mai 2003, publiziert in FZR 2003 S. 136 ff., sowie 4F 05 84 vom 13. Februar 2007); dies im Gegensatz zum Kanton Bern, wo auf das Rechnungsdatum abgestellt wird (vgl. die auf der Homepage der Steuerverwaltung des Kantons Bern unter <https://www.taxinfo.sv.fin.be.ch/taxinfo/display/taxinfo/Unterhaltskosten> aufgeschalteten Informationen sowie das vom Beschwerdeführer ins Recht gelegte Merkblatt 5, Beschwerdebeilage 2). Da die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Kosten für die Sanierung des Garagendachs nachweislich erst im Verlauf des Jahres 2019 bezahlt wurden, ist ein entsprechender Steuerabzug erst in der Steuerperiode 2019 zu prüfen. Damit hat die Steuerverwaltung auch diesen Steuerabzug zu Recht verweigert.

E. 6.6

Der Abzug für die geltend gemachten Gebäudeversicherungsprämien von CHF 440.05 (411.40 + 28.65; Pos. 8 und 9) wurde dem Beschwerdeführer gewährt (vgl. das dem Einspracheentscheid beigelegte Ausscheidungsformular S. 1), weshalb sich weitergehende Ausführungen zu diesen Kosten erübrigen.

E. 6.7

Zu guter Letzt verlangt der Beschwerdeführer den Abzug für folgende Nebenkosten: Pos. 10 Energie und Netznutzung CHF 59.25 Akontorechnung für die Bezugsperiode (Garage C. _____ fff) vom 01.01.2018-31.03.2018 Pos. 11 Energie und Netznutzung CHF 12.10 Rechnung für die Bezugsperiode (Garage C. _____ fff) vom 01.01.2018-30.06.2018 Pos. 12 Energie und Netznutzung CHF 59.30 Rechnung für die Bezugsperiode (Maisonette C. _____ ggg) vom 01.07.2018-31.12.2018 Pos. 13 Abwasserentsorgungs- CHF 140.45 Rechnung für die Periode gebühren (C. _____ fff) vom 01.01.2018-31.12.2018 Pos. 14 Abwasserentsorgungs- CHF 126.50 Rechnung für die Periode gebühren (C. _____ ggg) vom 01.01.2018-31.12.2018 Pos. 15 Energie und Netznutzung CHF 70.05 Akontorechnung für die Bezugsperiode (Garage C. _____ fff) vom 01.07.2018-30.09.2018 Hierzu ist festzustellen, dass für den Pavillon (Gartenhaus) mit der Versicherungsnummer fff im Jahr 2018 kein Einkommen deklariert und besteuert wurde, weshalb, wie bereits ausführlich dargelegt (vgl. vorstehende E. 5.3 und 6.3), für dieses Gebäude auch keine Liegenschaftsunterhaltskosten zum Abzug gebracht werden können. Unter der Pos. 12 wird ein Betrag von CHF 59.30 geltend gemacht, der dem Beschwerdeführer erst am 29. Januar 2019 in Rechnung gestellt wurde (vgl. die entsprechende Beilage zur Eingabe vom 26. Oktober 2020). Da – wie bereits erwähnt (vgl. vorstehende E. 6.5) – im Kanton Freiburg auf das

Kantonsgericht KG Seite 11 von 12 Zahlungsdatum abgestellt wird, kann auch dieser Abzug nicht gewährt werden resp. ist dieser Abzug erst in der Steuerperiode 2019 zu prüfen. Bleibt noch die Pos. 14, welche die Abwasserentsorgungsgebühren für die Liegenschaft C. _____ ggg für die Periode Januar bis Dezember 2018 beschlägt. Dieser Abzug wurde dem Beschwerdeführer gewährt (vgl. das dem Einspracheentscheid beigelegte Ausscheidungsformular S. 1 und 2), weshalb hierauf nicht näher einzugehen ist.

E. 7

Zusammenfassend ist festzustellen, dass nicht zu beanstanden ist, dass die Vorinstanz dem Beschwerdeführer für die Liegenschaft in Murten nur den pauschalen Abzug für Liegenschaftsunterhaltskosten (ausmachend CHF 960.-, darin enthalten die Kosten für die Gebäudeversicherungsprämien [CHF 440.05] sowie die Abwasserentsorgungsgebühren für die Liegenschaft C. _____ ggg betreffend die Periode Januar bis Dezember 2018 [CHF 126.50]) gewährt und den Abzug für weitergehende Unterhaltskosten verweigert hat. Der angefochtene Einspracheentscheid ist daher zu bestätigen, soweit darauf einzutreten ist, und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen. Kosten- und Entschädigungsfolge

E. 8.1

Die Kosten des Verfahrens sind der unterliegenden Partei aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG), wobei deren Höhe im Rahmen des Tarifs der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz vom 17. Dezember 1991 (Tarif VJ; SGF 150.12) festzusetzen ist (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG). Im vorliegenden Fall scheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf insgesamt CHF 800.- festzusetzen. Diese

Gerichtsgebühr ist dem unterliegenden Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

E. 8.2

Der unterliegende Beschwerdeführer, der sich im vorliegenden Beschwerdeverfahren auch nicht anwaltlich vertreten liess, hat keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung. (Dispositiv auf der nächsten Seite)

Kantonsgericht KG Seite 12 von 12 Der Hof erkennt: Direkte Bundessteuer (604 2022 16)
1. Das Verfahren wird als gegenstandslos abgeschrieben. Kantonssteuer (604 2022 17) 2. Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. Kosten und Entschädigung 3. Die Kosten (Gebühr: CHF 800.-) werden A. _____ auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. 4. 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, in Luzern (BGG; SR 173.110), innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden. Freiburg, 30. Januar 2023/dki
Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

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