

# FR\_GERICHTE 604 2023 32 vom 13. Dezember 2023

FR Kantonsgericht, 2023-12-13, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2023\\_32](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2023_32)

FR: FR\_GERICHTE 604 2023 32 du 13 décembre 2023

IT: FR\_GERICHTE 604 2023 32 del 13 dicembre 2023

## Regeste

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

## Erwägungen

### E. 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 (vgl. 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). Die Beschwerde vom 6. April 2023 gegen den Einspracheentscheid vom 8. März 2023 ist durch die Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführer sind als Steuerschuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und haben ohne weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 Bst. a VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten. Direkte Bundessteuer (604 2023 32)

### E. 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

Kantonsgericht KG Seite 5 von 11 DBG; vgl. zu den verschiedenen Kostenarten im Einzelnen die Verordnungen des Bundesrats vom 24. August 1992 [in Kraft gewesen bis 31. Dezember 2019] resp. 9. März 2018 [in Kraft seit 1. Januar 2020] [SR 642.116] und der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 24. August 1992 [SR 642.116.2]). Nicht abziehbar sind die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere die Aufwendungen für den Unterhalt der steuerpflichtigen Person oder ihrer Familie sowie die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 34 Bst. a und d DBG).

## **E. 2.2**

Beim Abzug für Unterhaltskosten handelt es sich um einen Abzug für Gewinnungskosten. Gewinnungskosten setzen ein steuerbares Einkommen voraus (vgl. u.a. BGE 124 I 193 E. 3g sowie das Urteil BGer 2A.683/2004 vom 15. Juli 2005 E. 2.3 in ASA 77 S. 161). Die Unterhaltskosten müssen in wirtschaftlicher und zeitlicher Hinsicht einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit der Einkommenserzielung aufweisen (vgl. das Urteil BGer 2C\_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.2 in StR 72/2017 S. 239). Bei selbstgenutzten Liegenschaften sind nur diejenigen Unterhaltskosten abzugsfähig, die mit dem (steuerbaren) Eigenmietwert unmittelbar verbunden sind (vgl. u.a. die Urteile BGer 2C\_393/2012 vom 8. November 2012 E. 2.2 in StE 2013 B 25.6 Nr. 61; 2A.683/2004 vom 15. Juli 2005 E. 2.5 in ASA 77 S. 161). Den Unterhaltskosten muss somit ein gegenwärtiger oder vergangener Ertrag aus unbeweglichem Vermögen gegenüberstehen; steht den erstmaligen Kosten dagegen ein künftiger Ertrag gegenüber, handelt es sich um Anlagekosten (vgl. das Urteil BGer 2C\_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.2 in StR 72/2017 S. 239; vgl. zum Ganzen auch Urteil BGer 2C\_558/2016, 2C\_559/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2.2).

## **E. 2.3**

Von den Unterhaltskosten zu unterscheiden sind Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstücks führen.

### **E. 2.3.1**

Wertvermehrende Aufwendungen sind nicht bei der Einkommenssteuer, aber auf der Ebene der kantonalen Steuern bei der Grundstückgewinnsteuer abzugsfähig (vgl. Art. 12 Abs. 1 StHG). Die Auslegung des für die Grundstückgewinnsteuer massgebenden Begriffs der "Anlagekosten" wird schon dadurch vorbestimmt, dass Grundstückgewinnsteuer und Einkommens- oder Gewinnsteuer eng miteinander verbunden sind. Dabei ist eine doppelte Berücksichtigung der Aufwendungen und Kosten (bei der Einkommenssteuer wie bei der Grundstückgewinnsteuer) ausgeschlossen (vgl. BGE 143 II 382 E. 4.1.1 und 4.1.2 mit weiteren Hinweisen). "Anlagekosten" gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG sind immer dann anzunehmen, wenn der Veräusserer effektiv wertvermehrende Aufwendungen getätigt hat (vgl. ebenda E. 4.2.2 und 4.4.1).

### **E. 2.3.2**

Während Unterhaltskosten der Erhaltung bereits vorhandener Werte dienen, werden mit wertvermehrenden Aufwendungen zusätzliche neue Werte geschaffen. Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung 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 (vgl. dazu im Einzelnen bereits das Urteil BGer 2A.151/1990 vom 16. Januar 1991 E. 2a in ASA 60 S. 347). Abzugsfähig sind jene Aufwendungen, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert eines Wirtschaftsgutes in einer Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen. 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, sei es durch die erstmalige Schaffung von Werten oder z.B. durch Aufwendungen für Ersatz-

Kantonsgericht KG Seite 6 von 11 bauten (vgl. zum Ganzen das Urteil BGer 2C\_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.3 in StR 72/2017 S. 239, bestätigt in Urteil BGer 2C\_558/2016, 2C\_559/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2.3).

## **E. 2.4**

Für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen besteht eine besondere Regelung, wobei das Eidgenössische Finanzdepartement bestimmt, inwieweit resp. welche Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können (Art. 32 Abs. 2 Satz 2 DBG).

### **E. 2.4.1**

Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden. Das Eidgenössische Finanzdepartement bezeichnet in Zusammenarbeit mit dem Eidgenössischen Departement für Umwelt, Verkehr, Energie und Kommunikation die den Unterhaltskosten gleichgestellten Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien im Einzelnen (Art. 1 Abs. 1 und 3 der Verordnung vom 9. März 2018 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer [Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116]; vgl. auch Art. 5 und 7 der Verordnung vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer [in Kraft gewesen bis 31. Dezember 2019]). Dazu gehören neben Massnahmen zur Verminderung der Energieverluste der Gebäudehülle auch Massnahmen zur rationellen Energienutzung bei haustechnischen Anlagen, Kosten für energietechnische Analysen und Energiekonzepte sowie Kosten für den Ersatz von Haushaltgeräten mit grossem Stromverbrauch (vgl. die Verordnung vom 24. August 1992 über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien [SR 642.116.1]). Sinn der Regelung ist es, einen Anreiz zu schaffen, bestehende, energietechnisch schlechte Bausubstanz bzw. energietechnisch veraltete Installationen möglichst bald auf den modernen Stand der Technik zu bringen (vgl. u.a. das Urteil BGer 2C\_727/2012 vom 18. Dezember 2012 E. 2.2.1 in StR 68/2013 S. 318).

### **E. 2.4.2**

Die Kosten für solche Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen werden den Unterhaltskosten gleichgestellt, auch soweit es sich dabei um teilweise wertvermehrende Massnahmen handelt (vgl. u.a. die Urteile BGer 2C\_666/2008 vom 12. Mai 2009 E. 2.1 mit Hinweis in StE 2010 B 25.7 Nr. 5; 2C\_63/2010 vom 6. Juli 2010 E. 2.1 in StR 65/2010 S. 864). Sinn der Regelung ist es, einen Anreiz zu schaffen, bestehende, energietechnisch schlechte Bausubstanz bzw. energietechnisch veraltete Installationen möglichst bald auf den modernen Stand der Technik zu bringen (vgl. u.a. das Urteil BGer 2C\_727/2012 vom 18. Dezember 2012 E. 2.2.1 in StR 68/2013 S. 318).

### **E. 2.4.3**

Ein Abzug für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen ist aber nur für Vorkehren an vorhandenen Bauten, nicht aber bei der Erstellung von Neubauten möglich (vgl. das Urteil BGer 2C\_63/2010 vom 6. Juli 2010 E. 2.1 in StR 65/2010 S. 865 mit Hinweisen auf die Literatur). Denn bei Neubauten können die Auslagen in keinem Fall Mischcharakter haben,

d.h. für teilweise wert- erhaltende und teilweise wertvermehrnde Aufwendungen anfallen. Sie stellen stets nach Art. 34 Bst. d DBG nicht absetzbare Herstellungskosten dar (vgl. das Urteil BGer 2C\_727/2012 vom 18. Dezember 2012 E. 2.2.2 in StR 68/2013 S. 318). Dasselbe galt praxismässig auch bei baulichen Massnahmen im Anschluss an einen weitgehenden Gebäudeabbruch, welche praktisch zu einem Neubau führten (vgl. dazu schon das Urteil BGer 2P.25/1998 vom 24. Februar 1999 E. 4b in RDAT 1999 II S. 371; weitere Einzelfälle u.a. in den Urteilen BGer 2C\_727/2012 vom 18. Dezember 2012 Kantonsgericht KG Seite 7 von 11 E. 3.3 in StR 68/2013 S. 318 und 2C\_153/2014 vom 4. September 2014 E. 3.3 in StR 70/2015 S. 157; zum Ganzen siehe auch Urteil BGer 2C\_558/2016, 2C\_559/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2.7).

#### **E. 2.4.4**

In einem kürzlich ergangenen Leiturteil (Urteil BGer 9C\_677/2021 vom 23. Februar 2023 E. 4, publiziert in BGE 149 II 27; in der Folge mehrfach bestätigt, so u.a. in den Urteilen BGer 9C\_161/2023 vom 6. Juni 2023 E. 4 und 9C\_724/2022 vom 29. März 2023 E. 4) hat das Bundesge- richt seine Praxis aufgegeben, wonach die Kosten für den Unterhalt neu erworbener, nicht vernach- llässigter Liegenschaften vom Einkommen abgezogen werden konnten, wenn es um den periodi- schen Unterhalt (und nicht um das Nachholen unterbliebenen Unterhaltes) ging – davon ausgenom- men waren Fälle, wo der neue Vermieter oder Verpächter die Liegenschaft renovierte, um den Miet- oder Pächtertrag zu steigern, oder wo er eine (auch selbstgenutzte) Liegenschaft ganz oder teilweise umbaute oder einer neuen Nutzung zuführte (vgl. BGE 149 II 27 E. 4 mit Verweis auf BGE 123 II 218 E. 1c und 133 II 287 E. 2.2). Es hielt dafür, dass eine "wirtschaftliche" Gesamtbetrachtung eines Totalsanierungs-, Renovierungs- oder Umbauprojekts an einer neu erworbenen Liegenschaft, auf- grund derer der einkommenssteuerliche Kostenabzug schematisch komplett und damit auch für Kostenbestandteile verweigert wird, die bei individueller Betrachtung aufgrund ihrer objektiv-techni- schen Natur eigentlich werterhaltender Natur wären, weder mit dem Wortlaut noch mit der Ent- stehungsgeschichte von Art. 32 Abs. 2 DBG vereinbar sei (E. 4.5). Nach dem Willen des Gesetzge- bers sei für alle Arbeiten an einer neu erworbenen Liegenschaft – wie bei allen anderen Liegen- schaftsunterhaltskosten – individuell aufgrund ihres objektiv-technischen Charakters – und unter Mitwirkung der steuerpflichtigen Person (Art. 126 Abs. 1 und 2 DBG) – abzuklären, ob sie dazu dienen, einen früheren Zustand der Liegenschaft wiederherzustellen, mithin werterhaltend wirken. Kann dies nicht festgestellt werden, ist im Bereich der Einkommenssteuer gemäss der Normen- theorie (Art. 8 ZGB analog) zulasten der steuerpflichtigen Person davon auszugehen, dass die Kos- ten nicht der Instandstellung dienen und folglich nicht abgezogen werden können (E. 4.5). Zwar hatte das Bundesgericht im erwähnten Leiturteil Unterhaltskosten an einer neu erworbenen Liegenschaft zu beurteilen und die Praxisänderung bezieht sich explizit nur auf Totalsanierungs-, Renovierungs- und Umbauprojekte an neu erworbenen Liegenschaften (vgl. auch die Regeste von BGE 149 II 27). Das Bundesgericht äusserte sich in seinem Leiturteil aber auch ganz allgemein dahingehend, dass die Abgrenzung zwischen werterhaltenden und wertvermehrnden Unterhalts- kosten nach objektiv-technischen Kriterien zu erfolgen habe (E. 4.1), dass alle Kosten (auch solche an neu erworbenen Liegenschaften), die dazu dienen, einen früheren Zustand einer Liegenschaft wieder herzustellen, als Unterhaltskosten abgezogen werden könnten und in allen Fällen die soge- nannte objektiv-technische Betrachtungsweise und nicht mehr die wirtschaftliche

Betrachtungsweise gelten solle (E. 4.3.2); damit sei nicht nur bei allen Arbeiten an einer neu erworbenen Liegenschaft, sondern auch bei allen anderen Liegenschaftsunterhaltskosten individuell aufgrund ihres objektiv-technischen Charakters abzuklären, ob sie dazu dienen, einen früheren Zustand der Liegenschaft wiederherzustellen, mithin werterhaltend wirken (E. 4.6). Mit dem Leiturteil hat das Bundesgericht also seine bisherige Praxis zum "wirtschaftlichen Neubau" aufgegeben. Entsprechend hat die bundesgerichtliche Praxisänderung nicht nur Auswirkungen auf die steuerliche Behandlung von Unterhaltskosten an neu erworbenen Liegenschaften, sondern sie wirkt sich implizit auch auf die steuerliche Beurteilung von Totalsanierungs-, Renovierungs- oder Umbauprojekt an Liegenschaften aus, die bereits seit längerem im Eigentum der Steuerpflichtigen stehen. Eine andere Betrachtungsweise liesse sich mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz (vgl. Art. 8 BV) auch nicht vereinbaren, sind doch keine (objektiven) Gründe ersichtlich, weshalb Totalsanierungs-, Renovierungs- und Umbauprojekte

Kantonsgericht KG Seite 8 von 11 steuerlich anders behandelt werden sollten, je nachdem ob der Liegenschaftserwerb erst kurze oder aber bereits eine längere Zeit zurückliegt.

### **E. 3.1**

Die Beschwerdeführer monieren, dass die Vorinstanz die Kosten für die Sanierung der Balkone nicht – auch nicht teilweise – zum Abzug zugelassen hat. Dies obschon mit den Sanierungsarbeiten die Energiebilanz habe verbessert werden können. Zwar stelle die Vergrösserung der Balkone einen Mehrwert dar. Ein Teil der Sanierungskosten müsse jedoch als Energiespar- und Umweltschutzmassnahme resp. Liegenschaftsunterhalt zum Steuerabzug zugelassen werden.

### **E. 3.2**

Das Vorbringen der Beschwerdeführer erweist sich vor dem Hintergrund der erwähnten Praxisänderung als begründet (vgl. zur Anwendbarkeit von Praxisänderungen auf alle hängigen Fälle: BGE 142 V 551 E. 4.1; 132 II 153 E. 5.1; 122 I 57 E. 3c/bb). Die Beschwerdeführer haben im kantonalen Verfahren einen detaillierten Ausscheidungskatalog eingereicht und aufgezeigt, welche Aufwendungen ihrer Ansicht nach Energiesparmassnahmen resp. dem Liegenschaftsunterhalt dienen und welche werterhaltenden Charakter hätten. Von den Kosten für den Abbruch und den Wiederaufbau der Balkone haben sie 3/4 den Energiesparmassnahmen resp. dem Liegenschaftsunterhalt und 1/4 dem durch die Vergrösserung der Balkone geschaffenen Mehrwert zugewiesen. Die Vorinstanz hat die Kosten für die Arbeiten an den Balkonen aber nicht individuell aufgrund ihres objektiv-technischen Charakters analysiert und abgeklärt, ob es sich dabei um energiesparende resp. werterhaltende Massnahmen gehandelt hat, sondern die Arbeiten nur im Rahmen einer Gesamtbetrachtung gewürdigt, um daraus den Schluss zu ziehen, es liege ein wirtschaftlicher Neubau vor, weswegen der Abzug vollständig zu verweigern sei. Im hier angefochtenen Einspracheentscheid konnte sie sich noch auf die Praxis zum wirtschaftlichen Neubau abstützen (vgl. vorstehende E. 2.4.3). Zwischenzeitlich wurde diese Praxis aber aufgegeben und das Bundesgericht verlangt, dass auch bei einem Totalsanierungs-, Renovierungs- oder Umbauprojekt, wie es hier vorliegt, für alle Arbeiten individuell aufgrund ihres objektiv-technischen Charakters abzuklären sei, ob sie dazu dienen, einen früheren Zustand der Liegenschaft wiederherzustellen, mithin werterhaltend wirken (vgl. Urteil BGE 9C\_677/2021 vom 23. Februar 2023, publiziert in BGE 149 II 27 E. 4). Ungeachtet dieser Praxisänderung stellt die Vorinstanz auch in ihren

Bemerkungen vom 27. Juni 2023 (act. 7) auf eine wirtschaftliche Gesamtbetrachtung ab, ohne auf die einzelnen Positionen näher einzugehen und diese individuell aufgrund ihres objektiv-technischen Charakters zu analysieren, und hält am angefochtenen Einspracheentscheid fest. Diese Vorgehensweise widerspricht indes nicht nur der neuen bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu den Totalsanierungs-, Renovierungs- oder Umbauprojekten (vgl. Urteil BGer 9C\_677/2021 vom 23. Februar 2023, publiziert in BGE 149 II 27 E. 4), sondern erweist sich im konkreten Fall auch gleich aus mehreren Gründen als falsch. Zum einen handelt es sich um eine Liegenschaft mit Baujahr 1937 und die von den Beschwerdeführern zu den Akten gereichten Fotoaufnahmen belegen im Bereich der Balkone diverse Schäden am Mauerwerk (feuchte Stellen, Risse, abblätternde Farbe sowie abplatzender Putz; vgl. Beschwerdebeilagen 3 und 7). Zu Recht bezeichnet auch die Vorinstanz die Balkone als "alt" resp. "in die Jahre gekommen" (vgl. Einspracheentscheid S. 2 und Bemerkungen vom 27. Juni 2023 S. 1). Die realisierten Arbeiten an den Balkonen hatten damit nicht alleine wertvermehrenden Charakter, sondern auch werterhaltenden.

Kantonsgericht KG Seite 9 von 11 Zum anderen konnte durch die wärmetechnische Trennung von Balkonen und Gebäudehülle die Energiebilanz verbessert werden, was von der Vorinstanz nicht bestritten wird (vgl. Bemerkungen vom 27. Juni 2023 S. 2). Diese Massnahme wurde denn auch im Rapport de conseil CECB® Plus (vgl. Beschwerdebeilage 3 auf S. 9: "Ponts thermiques: Ponts thermiques des balcons à traiter") sowie vom Bauingenieur (vgl. Beschwerdebeilage 5: "La géométrie du bâtiment ne permet pas d'éliminer le pont thermique avec la dalle béton continue vers l'extérieur. [...] La démolition du balcon ainsi que l'appui du nouveau balcon sur une structure indépendante permet de réduire le pont thermique de manière drastique. Après assainissement il présente environ 15% des pertes de la même façade.") vorgeschlagen. Damit dienen die realisierten Arbeiten an den Balkonen (unbestrittenermassen) auch dem Energiesparen. Was im Rahmen der Sanierungsarbeiten an der Liegenschaft im Allgemeinen und an den Balkonen im Besonderen für die Beschwerdeführer im Vordergrund gestanden hat (die Werterhaltung, die Wertvermehrung und/oder das Energiesparen) und ob die durchgeführten Arbeiten an den Balkonen – namentlich die Trennung von Balkonen und Gebäudehülle – notwendig waren resp. ob weitere oder alternative Energiesparmassnahmen in Frage gekommen wären, ist nicht entscheidend, wurde doch bereits ausführlich dargelegt, dass der objektiv-technische Charakter der realisierten Arbeiten massgebend ist und nicht etwa die subjektiven Beweggründe des Bauherrn. Trotzdem kann im vorliegenden Fall nach Lage der Akten ohne Weiteres davon ausgegangen werden, dass beim Sanierungsprojekt an der Liegenschaft hauptsächlich Energiesparmassnahmen im Vordergrund gestanden haben dürften. So wurde vor den Sanierungsarbeiten eine energietechnische Analyse in Auftrag gegeben (vgl. den Rapport de conseil CECB® Plus), welche u.a. die Beseitigung der Wärmebrücken bei den Balkonen als mögliche Massnahme aufführt. Die Arbeiten an den Balkonen wurden denn auch im Rahmen weiterer Energiespar- resp. Umweltschutzmassnahmen (Sanierung und Isolierung des Dachs, Installation von thermischen Sonnenkollektoren) realisiert.

### **E. 3.3**

Insgesamt ist festzustellen, dass die Vorinstanz den Beschwerdeführern den Steuerabzug für die an den Balkonen durchgeführten Arbeiten zu Unrecht verweigert hat. Da den Arbeiten nicht nur wertvermehrender Charakter (Vergrösserung der Balkone) zukommt, sondern die Massnahmen auch der Werterhaltung (Behebung der Schäden am Mauerwerk) und dem

Umweltschutz (Verbesserung der Energiebilanz durch Beseitigung der Wärmebrücken) dienen, sind die Kosten – zumindest teilweise – zum Steuerabzug zuzulassen. Die Vorinstanz hat noch keine objektiv-technische Beurteilung der geltend gemachten Kosten für die Sanierung der Balkone vorgenommen und auch keine Stellungnahme ihrer Abteilung für Liegenschaftsbewertungen eingeholt. Da es nicht am Kantonsgericht ist, diese objektiv-technische Beurteilung der geltend gemachten Sanierungskosten als erste Instanz vorzunehmen (vgl. Urteil KG/FR 604 2023 26/27 vom 11. April 2023), ist der angefochtene Einspracheentscheid aufzuheben und die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückzuweisen, damit sie eine objektiv-technische Beurteilung der geltend gemachten Kosten vornimmt und die Beschwerdeführer neu veranlagt.

Kantonsgericht KG Seite 10 von 11 Kantonssteuer (604 2023 33)

#### **E. 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 lit. 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. Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in E. 3 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer gutzuheissen, der angefochtene Einspracheentscheid aufzuheben und die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückzuweisen, damit sie eine objektiv-technische Beurteilung der geltend gemachten Kosten vornimmt und die Beschwerdeführer neu veranlagt. Kosten- und Entschädigungsfolgen

#### **E. 5**

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind keine Kosten zu erheben (Art. 144 Abs. 1 und 3 DBG; Art. 131 und Art. 133 des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; SGF 150.1]). Der bezahlte Kostenvorschuss von CHF 800.- ist den Beschwerdeführern zurückzuerstatten. Da sich die Beschwerdeführer im Beschwerdeverfahren nicht vertreten liessen, haben sie auch keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung. (Dispositiv auf der nächsten Seite)

Kantonsgericht KG Seite 11 von 11 Der Hof erkennt: Direkte Bundessteuer (604 2023 32)

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 8. März 2023 wird aufgehoben und die Angelegenheit an diese zurückzuweisen, damit sie eine objektiv-technische Beurteilung der geltend gemachten Kosten vornimmt und die Steuerpflichtigen neu veranlagt. Kantonssteuer (604 2023 33) 2. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 8. März 2023 wird aufgehoben und die Angelegenheit an diese zurückzuweisen, damit sie eine objektiv-technische Beurteilung der geltend gemachten Kosten vornimmt und die Steuerpflichtigen neu veranlagt. Kosten und Entschädigung 3. Es werden keine Kosten erhoben. A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ wird der geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von CHF 800.- zurückerstattet. 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 (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht in Luzern angefochten werden. Freiburg, 13. Dezember 2023/dki Der Präsident Die Gerichtsschreiberin

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