

# NW\_GERICHTE 24089 vom 12. Oktober 2020

NW Gerichte, 2020-10-12, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/nw\\_gerichte\\_24089](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/nw_gerichte_24089)

FR: NW\_GERICHTE 24089 du 12 octobre 2020

IT: NW\_GERICHTE 24089 del 12 ottobre 2020

## Regeste

Steuern; Abzug Liegenschaftskosten (ST 20 1)

## Erwägungen

### E. 1.1

Angefochten ist der Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts vom 18. Februar 2020, mit welchem die Einsprache des Beschwerdeführers gegen die Veranlagungsverfügung vom 10. Dezember 2018 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017 sowie Direkte Bundessteuer 2017 abgewiesen wurde.

### E. 1.2

Gegen einen Einspracheentscheid der Veranlagungsbehörde ist sowohl in Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern als auch in Bezug auf die direkte Bundessteuer die Beschwerde an das Verwaltungsgericht gegeben (Art. 206 StG [NG 521.1] und Art. 140 DBG [SR 642.11]). Die Beschwerde muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Beschwerdelegitimiert ist die steuerpflichtige Person (Art. 206 Abs. 1 StG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 DBG).

### E. 1.3

Bei einer Mehrheit von Steuerpflichtigen genügt es, wenn ein Beteiligter Beschwerde erhebt. Jeder Ehegatte kann die Verfahrensrechte selbständig ausüben (vgl. Art. 180 Abs. 3 StG; Art. 113 Abs. 3 DBG). Seine Handlungen binden den andern Ehegatten. Der nichthandelnde Ehegatte wird durch den handelnden Ehegatten vertreten (Vertretungsvermutung). Die gesetzliche Vermutung kann der nichthandelnde Ehegatte nur durch eigenes Handeln widerlegen. Legt somit nur ein Ehegatte ein Rechtsmittel ein, gilt die gesetzliche Vermutung, dass er auch für den andern Ehegatten gehandelt habe. Die Vertretungsvermutung gilt dabei für die Steuerperioden, während der die Ehegatten gemeinsam zu veranlagen sind, auch noch, nachdem die Voraussetzungen für die gemeinsame Steuerpflicht weggefallen sind (z.B. durch Scheidung oder Trennung; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 2ff. zu Art. 113 DBG). Demzufolge ist der Beschwerdeführer zur vorliegenden Beschwerde legitimiert. Da auch die übrigen in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

## E. 5

I 10

2. 2.1 Zu beurteilen ist, ob die in der Steuererklärung 2017 deklarierten Liegenschaftsunterhaltskosten in der Höhe von Fr. 168'173.– zum Abzug vom steuerbaren Einkommen zuzulassen sind.

2.2 Das kantonale Steueramt begründete seinen abweisenden Einspracheentscheid vom 18. Februar 2020 damit, dass gemäss Urteil des Bundesgerichts 2C\_153/2014 vom 4. September 2014 ein Ausbau des Dachgeschosses, im vorliegenden Fall mit einer zusätzlichen Lukarne inkl. Umnutzung für zusätzlichen Wohnraum, nicht als Unterhalt klassifiziert werden könne. Die wertvermehrenden Investitionen könnten jedoch später bei einer möglichen Grundstück- gewinnbesteuerung geltend gemacht werden (Steuerdossier act. 70).

2.3 Gegen diesen Entscheid bringt der Beschwerdeführer mit vorliegender Verwaltungsgerichts- beschwerde vor, die Kosten für die Sanierung des Dachgeschosses würden sich laut Bauab- rechnung per 13. Juni 2017 auf über Fr. 250'000.– belaufen. Nebst dem Abbruch und Wieder- aufbau des Dachgeschosses sei der Estrich isoliert sowie Lukarnen und Fenster eingebaut worden. Laut Aussage des Architekturbüros seien bei dieser Sanierung nicht nur wertvermeh- rende, sondern auch erhebliche werterhaltende Investitionen angefallen.

3. 3.1 Bei Grundstücken im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der In- standstellung von neu erworbenen Grundstücken, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte vom Einkommen abgezogen werden (Art. 34 Abs. 2 StG, Art. 32 Abs. 2 DBG). Nicht abziehbar sind demgegenüber die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere auch die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 38 Ziff. 4 StG und Art. 34 lit. d DBG). Eine nähere Um- schreibung der abzugsfähigen Unterhaltskosten enthält § 29 StV [NG 521.11]). Danach gelten als Unterhaltskosten die Auslagen für Instandhaltung, Instandstellung und Ersatzbeschaffung sowie die Einlagen in den Reparatur- und Erneuerungsfonds von Stockwerkeigentümerge-

### **E. 5.1**

Die Gerichtskosten gehen im Rechtsmittelverfahren zu Lasten der unterliegenden Partei und bemessen sich nach dem kantonalen Prozesskostengesetz (PKoG [NG 261.2]; Art. 188 StG i.V.m. Art. 116 Abs. 3 und Art. 122 Abs. 1 VRG, Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG, 78 GerG). Für das Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht beträgt die or- dentliche Gebühr Fr. 100.■ bis Fr. 7'000.■ (Art. 17 PKoG).

Die ordentliche Gerichtsgebühr für den vorliegenden Entscheid beträgt nach Massgabe des Umfangs, der Bedeutung und der Schwierigkeit der Streitsache pauschal Fr. 1'000.■ (vgl. Art. 2 PKoG) und die herabgesetzte Gerichtsgebühr für das am 20. Oktober 2020 versandte Ent- scheiddispositiv pauschal Fr. 600.■ (Art. 4 Abs. 3 und Art. 17 PKoG).

Die herabgesetzte Gerichtsgebühr von Fr. 600.■ geht ausgangsgemäss zu Lasten des kanton- alen Steueramtes. Mit Schreiben vom 21. Oktober 2020 verlangte dieses zudem innert Frist die vollständige Ausfertigung des Entscheids. Die Differenz zwischen der ordentlichen und der herabgesetzten Gebühr von Fr. 400.■ hat daher ebenfalls das kantonale Steueramt zu tragen (Art. 4 Abs. 3 PKoG).

Die gesamten Gerichtskosten des kantonalen Steueramtes betragen somit Fr. 1'000.■ (Dispo- sitiv Fr. 600.■, Entscheidbegründung Fr. 400.■), sind dem vom Beschwerdeführer in gleicher Höhe geleisteten Gerichtskostenvorschuss zu entnehmen und haben als bezahlt zu gelten. Das kantonale Steueramt hat dem Beschwerdeführer den Kostenvorschuss von total Fr. 1'000.– intern und direkt zu bezahlen.

## **E. 5.2**

Mangels Antrag ist keine Umtriebsentschädigung zuzusprechen (Art. 30 PKoG).

## **E. 6**

I 10

meinschaften, sofern diese Mittel nur zur Bestreitung von Unterhaltskosten für die Gemeinschaftsanlagen verwendet werden und sie der steuerpflichtigen Person unwiderruflich entzogen sind. Nicht als Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften gelten demgegenüber gemäss § 31 Ziff. 1 StV wertvermehrnde Aufwendungen für Neueinrichtungen, Aus- oder Umbauten sowie die Verbesserung von Liegenschaften. Derartige Aufwendungen mit Anlagekostencharakter werden, soweit sie eine Liegenschaft des Privatvermögens betreffen, bei der Ermittlung einer allfälligen Grundstückgewinnsteuer berücksichtigt (Art. 148 Abs. 1 Ziff. 1 StG).

3.2 Neben diesen gesetzlichen Regelungen hat das kantonale Steueramt am 21. Januar 2010 die Richtlinie Liegenschaftskosten erlassen (Steuerdossier act. 71-88). Die Ziffern 3.1. und 3.2 enthalten Aufzählungen zu werterhaltenden respektive wertvermehrenden Aufwendungen. Dabei handelt es sich jedoch nicht um Rechtsnormen mit direkter Aussenwirkung gegenüber dem Bürger, sondern lediglich um verwaltungsinterne Verwaltungsvorschriften, welche die Verwaltungspraxis der Steuerbehörde dokumentieren und primär der einheitlichen, rechtsgleichen Anwendung dieser Praxis dienen. Insofern ist die Richtlinie Liegenschaftskosten nützlich, als sie eine objektive Grundlage für die Beurteilung von Einzelfällen bietet, aber sie entbindet das kantonale Steueramt (und das Gericht) nicht von der Beurteilung aller Umstände des Einzelfalls. Das Verwaltungsgericht ist denn auch ausschliesslich an das Gesetz gebunden und nicht an die Gesetzesinterpretation einer Behörde (vgl. BGE 124 V 257 E. 6b; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, N. 81 ff.; FRITZ GYGI, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl. 1983, S. 290).

3.3 Aufgrund der allgemeinen Beweislastregel, wonach steuererhöhende Tatsachen grundsätzlich durch die Veranlagungsbehörde und steuermindernde oder steueraufhebende Tatsachen durch die steuerpflichtige Person nachzuweisen sind (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage 2016, N. 77 ff. zu Art. 123 DBG), dürfen die abzugsfähigen Aufwendungen nur angerechnet werden, soweit sie von der steuerpflichtigen Person detailliert – allenfalls mit Rechnungen – aufgeführt sind.

## **E. 7**

I 10

4. 4.1 Der Beschwerdeführer ist Eigentümer der Liegenschaft X.\_\_ (GB-Nr. aa) und deklarierte in der Steuererklärung 2017 folgende Unterhaltskosten (Steuerdossier act. 32-34):

Rechnungsdatum Rechnungssteller Art der Arbeiten Unterhaltskosten (Fr.) 07.06.2017  
B.\_\_ Fassadengerüst 9'925.– 06.06.2017 C.\_\_ Spenglerarbeiten 11'678.– 06.06.2017 D.\_\_  
Zimmerei (Dachaufbau) 146'570.– Total Unterhaltskosten

168'173.–

Die geltend gemachten Unterhaltskosten von Fr. 168'173.– begründet der Beschwerdeführer mit der Sanierung des Dachgeschosses. Als Beweis legt er dem Gericht die Bauabrechnung des Architekturbüros E.\_\_\_\_ vom 13. Juni 2017, eine Auflistung der Kosten durch den Architekten sowie Planunterlagen und Fotos auf (bf.Bel. 1-4).

4.2 Diesen Unterlagen ist zu entnehmen, dass neben der Dachsanierung (Abbruch und Wiederaufbau mit Isolierung der Giebelwände) neu eine Wohnfläche (Hobbyraum) von ca. 17.00 m<sup>2</sup> mit Schlepplukarne erstellt wurde (bf.Bel. 1 und 2). Mit diesem Ausbau steht fest und ist auch seitens des Beschwerdeführers unbestritten, dass nicht die gesamten Sanierungskosten von Fr. 252'100.– werterhaltenden Charakter haben.

4.3 Der Architekt bestätigt, dass von den gesamten Sanierungskosten ca. 80 % die Dachsanierung und ca. 20 % die neue Lukarne/Hobbyraum betreffen (bf.Bel. 1). Der Beschwerdeführer deklariert schliesslich Fr. 168'173.– (rund 2/3 der gesamten Sanierungskosten) als werterhaltend und als vom Einkommen abzugsfähig. Das kantonale Steueramt äussert sich nicht zu den Sanierungskosten. Es stellt sich demgegenüber auf den Standpunkt, dass durch die Sanierungsmassnahmen neben einer qualitativen Verbesserung von bisherigen Isolationen in erster Linie eine Vergrösserung durch zusätzlich geschaffenen Wohnraum erreicht worden sei. Damit seien die gemäss der Richtlinie Liegenschaftskosten für werterhaltende Aufwendungen genannten Voraussetzungen nicht erfüllt. In Ziffer 3.2 der genannten Richtlinie sei im letzten Absatz explizit ausgeführt, dass es sich bei den Kosten für bauliche Veränderungen (Um-, Ein-

## **E. 8**

I 10

, Anbauten, Abbrüche, Teilabbrüche, Ersatzbauten und Teilersatzbauten) in der Regel um nicht abzugsfähige Investitionen handle. Im Anhang Ziffer 2 zur Richtlinie werde ein Estrichausbau sodann zu 100 % als wertvermehrende Anlagekosten ausgedeutet. Diese Beurteilung entspreche auch der geltenden Rechtsprechung des Bundesgerichts (mit Verweis auf dessen Urteil 2C\_153/2014 vom 4. September 2014).

4.4 Eine überschlägige Schätzung des Gerichts mithilfe der Bauabrechnung und der Auflistung des Architekten ergibt, dass die deklarierten Unterhaltskosten des Beschwerdeführers realistisch und angemessen sind. Subtrahiert man von den gesamten Sanierungskosten in der Höhe von Fr. 252'100.– die approximativen Aufwendungen für die neue Wohnfläche (Hobbyraum) mit Schlepplukarne (Fr. 45'000.–), die anteilmässigen Aufwendungen für Planungsarbeiten und Baunebenkosten wie Gebühren, Bewilligungen etc. und die ebenfalls in der Bauabrechnung enthaltenen Aufwendungen für den neuen Carport (Fr. 22'000.–), so bestätigt sich ein Verhältnis von ungefähr 1/3 wertvermehrende Anlagekosten und 2/3 werterhaltende Unterhaltskosten.

4.5 Die hier zu qualifizierenden Sanierungskosten können deshalb nicht vollständig unter den Titel «Estrichausbau» subsumiert und den nicht abzugsfähigen Anlagekosten zugeordnet werden (vgl. Steuerrichtlinien 79). Nicht jede Sanierung mit Estrichausbau schliesst den Abzug von Unterhaltskosten systematisch aus. Es bedarf immer einer Einzelfallbeurteilung anhand des konkreten Projekts und der jeweiligen Kostenstellen. Die vorliegende Teilsanierung kommt wirtschaftlich nicht einem Neubau im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gleich (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_153/2014 vom 4. September 2014 E. 2.3 und 2.4). Der überwiegende Teil der Kosten fällt erwiesenermassen auf die Dachsanierung mit Verbesserung der thermischen Isolation und

nicht auf die verhältnismässig geringe Wohnraumerweiterung von 17 m<sup>2</sup> mit Schleplukarne. Aufgrund dessen ist im vorliegenden Fall nicht davon auszugehen, dass in erster Linie eine Wohnraumerweiterung bezweckt wurde. Die hier zu beurteilende Teilsanierung umfasst offensichtlich einen wesentlichen werterhaltenden Anteil, den es bei der steuerlichen Beurteilung zu berücksichtigen gilt. Die Aufwendungen für die geringe Wohnraumerweiterung mit Schleplukarne mit Anlagekostencharakter haben insgesamt bloss untergeordnete Bedeutung. Der in der Steuererklärung 2017 als Unterhaltskosten deklarierte Betrag von Fr. 168'173.– ist daher zum Abzug zuzulassen.

**E. 9**

I 10

Die Beschwerde ist gutzuheissen, der Einspracheentscheid des kantonalen Steueramtes Nidwalden vom 18. Februar 2020 aufzuheben und die Sache zur Neuveranlagung im Sinne der Erwägungen zurückzuweisen.

5.

**E. 10**

I 10

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