

SO_GERICHTE SGSTA.1998.53 vom 29. November 1999

SO Obergericht, 1999-11-29, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.1998.53

FR: SO_GERICHTE SGSTA.1998.53 du 29 novembre 1999

IT: SO_GERICHTE SGSTA.1998.53 del 29 novembre 1999

Regeste

StG § 39 Abs. 3 StG, StVo Nr. 16 § 2 Abs. 3, DBG Art. 32 Abs. 2 - Liegenschaftskosten. Wie bei der direkten Bundessteuer können auch bei der Staatssteuer die Kosten für periodischen Unterhalt einer nicht vernachlässigten Liegenschaft innerhalb 5 Jahren ab Erwerb in Abzug gebracht werden. Die anderslautende Steuerverordnung widerspricht dem Zweck des Steuergesetzes und ist als gesetzeswidrig nicht anwendbar.

Erwägungen

E. 1

Januar 1995 ist Art. 32 Abs. 2 DBG (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer) anwendbar. Diese Bestimmung brachte bezüglich des Abzugs von Unterhaltskosten keine wesentlichen Neuerungen gegenüber dem Bundesratsbeschluss. Ebenfalls seit dem 1. Januar 1995 ist die neue Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer vom 24. August 1992 [SR 642.116] in Kraft. Deren Art. 1 Abs. 1 Satz 2 präzisiert Art. 32 Abs. 2 DBG dahingehend, dass Kosten, die ein Steuerpflichtiger zur Instandstellung einer neu erworbenen, vom bisherigen Eigentümer vernachlässigten Liegenschaft in den ersten fünf Jahren aufwenden muss, von der Abzugsfähigkeit ausgenommen sind.

Aus den Akten ergibt sich kein Hinweis, dass die fragliche Liegenschaft vernachlässigt gewesen wäre; vielmehr ist davon auszugehen, dass sie bis zum Erwerbszeitpunkt normal instandgehalten wurde. Somit sind bei der direkten Bundessteuer der Ersatz des Heizkessels und die Kaminsanierung als Abzug zuzulassen, weil es sich um notwendigen Unterhalt handelt, also um Massnahmen, die der Werterhaltung dienen. Damit wird entstandener Verschleiss ausgeglichen, um die Liegenschaft im bisherigen Zustand zu erhalten. Bei der Installation des neuen Boilers handelt es sich demgegenüber um eine wertvermehrende Investition, welche bei den Einkommenssteuern nicht berücksichtigt werden kann. Es handelt sich um eine Massnahme, die den Wert des Grundstückes nachhaltig vermehrt und den normalen Unterhalt überschreitet. Die Beschwerde ist somit in Bezug auf die direkte Bundessteuer 1995/96 teilweise gutzuheissen.

4. Im Bereich der Staatssteuern können die Kantone die Abzugsfähigkeit von Unterhaltskosten an Liegenschaften unter Beachtung der Verfassungsmässigkeit eigenständig regeln und damit vom Recht der direkten Bundessteuer abweichen. Im Kanton Solothurn regeln diese Frage § 39 Abs. 3 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG), welcher die generelle Abzugsfähigkeit von Unterhaltskosten statuiert, und § 2 Abs. 3 der Steuerverordnung Nr. 16 (StVo Nr. 16), der präzisiert, dass Aufwendungen als wertvermehrend gelten, soweit sie nicht bloss den Verschleiss seit dem Erwerb (durch steuerbegründende Veräusserung im Sinne von § 49 des Gesetzes)

ausgleichen, insbesondere wenn die Arbeiten in den ersten 5 Jahren seit dem Erwerb ausgeführt werden.

Der Kanton Solothurn wendete bis anhin die ursprüngliche Dumont-Praxis an. Der letzte publizierte Entscheid des Kantonalen Steuergerichts zu diesem Thema datiert vom 19. September 1994 und ist Teil einer konstanten Praxis (KSGE 1994 Nr. 5, Seite 16):

■ Ausgaben für die Instandstellung neu erworbener Liegenschaften gelten, auch wenn diese Unterhalt im technischen Sinne darstellen, während fünf Jahren als wertvermehrende Ausgaben und sind nicht abzugsfähig (...). Die Auffassung beruht auf der Erwägung, dass abzugsfähige Unterhaltskosten nur Ausgaben sein können, die dazu dienen, den vom Steuerpflichtigen ursprünglich erworbenen Vermögenswert zu erhalten oder wiederherzustellen. Dieser Ausgleich einer Werteinbusse fehlt jedoch, wenn der Erwerber eine Liegenschaft in einem bestimmten Zustand übernimmt und nachher deren Wert durch Aufwendungen, mögen sie auch nach technischem Sprachgebrauch Unterhaltskosten darstellen, vermehrt. Die Liegenschaft wird nicht wieder auf einen Wert gebracht, den sie unter dem Erwerber selbst einmal hatte, sondern es wird der Wert auf ein den vergüteten Übernahmewert übersteigendes Mass hinaufgesetzt. ■

Dieser Entscheid deckte sich mit der vom Bundesgericht bis zum Urteil vom 27. April 1997 vertretenen strengen Dumont-Praxis. Er entsprach im Übrigen auch der damals noch geltenden Steuerverordnung Nr. 16 [vgl. RRB vom 28. Januar 1986 in der amtlichen Sammlung der Gesetze und Verordnungen des Kantons Solothurn, GS 90, 388 ff]. Deren § 2 Abs. 3 hielt fest, dass Unterhaltskosten dann als wertvermehrend gelten, wenn die Arbeiten innert 5 Jahren seit dem Erwerb (durch steuerbegründende Veräusserung nach § 49 des Gesetzes) ausgeführt werden, und wenn diese Arbeiten nicht bloss den Verschleiss seit dem Erwerb ausgleichen.

Im Zuge der Einführung des DBG und seiner Ausführungserlasse auf Bundesebene wurde auch die Kantonale Steuerverordnung Nr. 16 vom 18. Oktober 1994 [GS 93, 283 ff] einer Revision unterzogen. Die am 1. Januar 1995 in Kraft getretene und auf den vorliegenden Fall anwendbare Version von § 2 Abs. 3 StVo Nr. 16 wurde leicht verändert. Für den vorliegenden Fall hat diese Neuformulierung keine direkten Auswirkungen, weil damit nur klarer ausgedrückt werden soll, dass unter Umständen auch Aufwendungen nach der fünfjährigen Frist als wertvermehrend zu beurteilen sind und nicht vollständig zum Abzug zugelassen werden (vgl. Botschaft des Finanz-Departements vom 10. Oktober 1994 zur Änderung der Steuerverordnung Nr. 16).

Die Anwendung von § 2 Abs. 3 StVo Nr. 16 muss somit auf den ersten Blick zum Resultat führen, dass die in Frage stehenden Unterhaltskosten im Gegensatz zur direkten Bundessteuer nicht vom Einkommen absetzbar sind. Nur den Wortlaut der Verordnung betrachtend steht jedenfalls fest, dass eine Abkehr von der strengen Dumont-Praxis bezüglich der Staatssteuer nicht möglich erscheint, denn die Verordnung erachtet Aufwendungen nur dann als werterhaltend, wenn sie den Verschleiss seit dem Erwerb ausgleicht. Die Auslegung hat aber nicht beim Wortlaut stehen zu bleiben. Zu beachten sind auch die Vereinbarkeit einer solchen Regelung (Verordnungsstufe) mit übergeordnetem Recht sowie die Entstehung der Norm (Materialien).

Im allgemeinen Teil der angeführten Botschaft erwähnt das Finanzdepartement, dass die Verordnungsänderung das kantonale Recht möglichst den entsprechenden Ausführungserlassen zum [neuen] DBG anpassen soll, insbesondere auch an die

Verordnung des Bundesrates über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer vom 24. August 1992 [SR 642.116]. Damit sollen Differenzen zwischen der Bundessteuer und den kantonalen Steuern vermieden werden. Solche Differenzen würden vom Bürger kaum verstanden und im Veranlagungsverfahren sowie in Sachen Formulare und EDV erheblichen Mehraufwand bedeuten. Damit erhellt, dass der Kanton Solothurn im Bereich des Unterhaltsabzugs an Liegenschaften prinzipiell keine eigenständige Regelung gegenüber dem Bund schaffen wollte.

Trotz dieser grundsätzlichen Absichten und obwohl der Bundesrat die Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer [SR 642.116] bereits am 24. August 1992 verabschiedet hatte und der Kantonale Verordnungsgeber die StVo Nr. 16 erst am 18. Oktober 1994 revidierte, passte er § 2 Abs. 3 der StVo Nr. 16 nicht ans Bundesrecht an. Weil darauf nicht einmal in der angeführten Botschaft des Finanzdepartementes Bezug genommen wurde, ist davon auszugehen, dass dem Kantonalen Gesetz- bzw. Verordnungsgeber die Änderung auf Bundesebene entgangen ist. Das Schweigen kann jedenfalls nicht so gedeutet werden, dass die bisherige strenge Dumont-Praxis beibehalten werden sollte. Denn sollte dies der Fall sein, dann hätte die Botschaft diese Abweichung von der generellen Absicht des Parallelismus mit dem Bundesrecht ausdrücklich ausführen müssen. Es handelt sich demzufolge um ein gesetzgeberisches Versehen, dass die § 2 Abs. 3 der StVo Nr. 16 nicht an das Bundesrecht angepasst wurde, weshalb kein Anlass besteht, die präzisierte Dumont-Praxis nicht auch im Bereich der Staatssteuern anzuwenden.

Der Wortlaut von § 2 Abs. 3 StVo Nr. 16 ist demnach zu eng gefasst und widerspricht § 39 Abs. 3 des Kantonalen Steuergesetzes [BGS 614.11], demgemäss bei Liegenschaften die Unterhaltskosten grundsätzlich vom Einkommen abgezogen werden können. Diese Bestimmung muss zwar einerseits auf Verordnungsstufe so konkretisiert werden, dass sie Rechtsgleichheit schafft zwischen dem Erwerber einer renovierten und dem einer vernachlässigten Liegenschaft, um nicht den Erstgenannten steuerlich zu benachteiligen (Dumont-Praxis). Sie ist aber andererseits in der Weise zu verstehen, dass Kosten für periodischen Unterhalt jederzeit vom Einkommen abziehbar sein müssen - also auch dann, wenn sie innerhalb der Frist von fünf Jahren seit dem Erwerb vorgenommen werden. Das Gesagte gilt jedoch nur unter der Voraussetzung, dass die Liegenschaft nicht vernachlässigt, sondern normal instandgehalten ist (präzisierte Dumont-Praxis).

Weil §

E. 2

Abs. 3 der StVo Nr. 16 diesen speziellen Sachverhalt nicht bzw. nicht genau regelt und damit gegen § 39 Abs. 3 StG verstösst, ist die Bestimmung nicht dem Wortlaut nach anwendbar. Analog der präzisierten Rechtsprechung des Bundesgerichts bzw. Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer vom 24. August 1992 [SR 642.116] ist zu differenzieren zwischen vernachlässigten und instandgehaltenen Liegenschaften.

Somit sind - analog der Direkten Bundessteuer - auch bei der Staatssteuer der Ersatz des Heizkessels und die Kaminsanierung als Abzug zuzulassen, weil es sich um notwendigen Unterhalt handelt, also um Massnahmen, die der Werterhaltung dienen. Damit wird entstandener Verschleiss ausgeglichen, um die Liegenschaft im bisherigen Zustand zu

erhalten. Bei der Installation des neuen Boilers handelt es sich demgegenüber um eine wertvermehrende Investition, welche bei den Einkommenssteuern nicht als Abzug berücksichtigt werden kann. Es handelt sich um eine Massnahme, die den Wert des Grundstückes nachhaltig vermehrt und den normalen Unterhalt überschreitet.

Die Beschwerde ist aufgrund dieser Erwägungen in Bezug auf die Staatsteuer 1995 teilweise gutzuheissen.

Steuergericht, Urteil vom 29. November 1999

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