

SO_GERICHTE SGSTA.2016.83 vom 6. März 2017

SO Obergericht, 2017-03-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2016.83

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2016.83 du 6 mars 2017

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2016.83 del 6 marzo 2017

Regeste

Abzüge, Liegenschaftsunterhalt. Bei einer, einem Neubau gleichkommenden Totalsanierung einer alten Liegenschaft sind die damit verbundenen Kosten steuerlich nicht absetzbar.

Erwägungen

E. 32

Abs. 2 DBG/Bundessteuer) geregelt. Die kantonale Steuerverordnung Nr. 16 (StVO Nr. 16; BGS 614.159.16/Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Liegenschaften im Privatvermögen) definiert in § 2 Abs. 1 die Unterhaltskosten als Kosten, die der Werterhaltung dienen. Hierzu werden v.a. aufgeführt die Auslagen für die Behebung von Schäden (lit. a), die Auslagen für die jährlich oder periodisch wiederkehrenden Erneuerungsarbeiten (lit. b), die Auslagen für den Ersatz bereits vorhandener Auslagen - soweit sie keinen Mehrwert bewirken (lit. c) - , der Gartenunterhalt (lit. d), die Kosten für die Reinigung von Heizung und Kamin (lit. e) sowie Einlagen in den Reparatur- oder Erneuerungsfonds von Stockwerkeigentümergeinschaften (lit. f). Ausdrücklich nicht zum Abzug zugelassen werden wertvermehrnde Aufwendungen für Neueinrichtungen (wie Erschliessung, Neubauten) und Verbesserungen (wie Umbauten) von Liegenschaften (§ 2 Abs. 2 lit. a StVO Nr. 16 bzw. Art. 34 lit. d DBG). 2.2 Allgemein betrachtet hört die Abzugsfähigkeit folglich dort auf, wo die vorgenommenen Arbeiten die Liegenschaft über den Zustand im Zeitpunkt des Antritts hinaus verbessern und damit im Anlagewert erhöhen. Umfasst eine Aufwendung sowohl einen werterhaltenden als auch einen wertvermehrenden Anteil, was häufig bei Umbauten an bestehenden Gebäuden der Fall ist, ist die Aufwendung im Umfang des werterhaltenden Anteils zum Abzug zuzulassen, während der wertvermehrnde Anteil nicht abzugsberechtigt ist. Die jeweiligen Anteile sind allenfalls zu schätzen. Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien (vgl. Richner et al., a.a.O., Art. 32 N 45 f.). 3.1 Im vorliegenden Fall sind die Rekurrenten Eigentümer einer Liegenschaft im Kanton Y. Diese Liegenschaft haben die Rekurrenten aufgrund der Angaben und Unterlagen im Jahr 2012 zum Kaufpreis von 1,1 Mio. Franken erworben. Es handelt sich dabei um ein aus den Jahren 1684/85 stammendes Gebäude, welches vor dem Ankauf unbestritten ermessen letztmals im Jahr 1995 erneuert worden war. Die Rekurrenten liessen das Objekt mit angebauter Scheune aufgrund der Unterlagen umfassend renovieren, wobei die entsprechenden Baukosten in den Jahren 2014-2016 anfielen und über die ganze Zeitspanne auf gesamthaft CHF 3'715'697 zu stehen kamen. Für das Umbauvorhaben wurde die Fachkommission Heimatschutz des Kantons Y beigezogen, um schützenswerte Bereiche des Objekts zu erhalten und bauliche Massnahmen mit dem Ortsbild in Einklang zu bringen. In der hier streitigen Steuerperiode 2014 haben sich die Baukosten gemäss den Angaben der Rekurrenten auf CHF 1'038'789 belaufen. Von diesem Betrag machen die

Rekurrenten den Betrag von CHF 384'350 als abziehbare Liegenschaftskosten geltend; dies entspricht 37 % der in diesem Steuerjahr getätigten Investitionen. Die Vorinstanz geht dagegen von einer Totalsanierung aus, die praktisch einem Neubau gleichkomme. 4.1 Die Aktenlage erzeugt, dass den erwähnten verhältnismässig hohen Anschaffungskosten von 1,1 Mio. Franken für die Liegenschaft mit aufgrund der Unterlagen relativ viel Land im Verlauf von 3 (Steuer-)Jahren wie gesagt über 3,7 Mio. Franken an Investitionskosten gegenüberstehen. Im konkreten Fall wurde denn nebst der umfassenden Sanierung von Fassade und Dach, welche sich gemäss der Fachkommission Heimatschutz des Kantons Y ins Landschaftsbild zu integrieren hatten, das Wohngebäude aufgrund der Unterlagen entgegen der Ansicht der Rekurrenten zwecks Neubaus entkernt. Die bestehenden Holzböden und -wände wurden zwar mehrheitlich belassen; die Böden wurden jedoch isoliert, verstärkt und mit neuen Bodenbelägen versehen. Eine Wand wurde entfernt, die restlichen Wände mussten teilweise wegen Insektenbefall behandelt werden. Des Weiteren erfolgte der Neubau von Wohnräumen im Scheunenbereich. Nebst zusätzlich geschaffenen Wohnraum wurde der Wohnkomfort offensichtlich auf den Stand eines modernen grosszügigen Einfamilienhauses gebracht. 4.2 Die grösstenteils auch von beiden Parteien zitierte Rechtsprechung des Bundesgerichts ist insofern klar, als bei solchen und ähnlichen Ausgangslagen wie hier von einer Totalsanierung, die praktisch einem Neubau gleichkommt, ausgegangen werden kann; mithin sind die damit verbundenen Kosten einkommensteuerlich nicht absetzbar (vgl. v.a. die Urteile des Bundesgerichts BGer vom 6.7.2010, 2C_63/2010, E. 2.3 und vom 18.12.2012, 2C_666/2012, 2C_667/2012, E. 2.1). Dadurch können auch Aufwendungen für Energiesparmassnahmen nicht geltend gemacht werden, soweit diese bei der Totalsanierung mit Neubaucharakter angefallen sind (BGer vom 6.7.2010, 2C_63/2010 E. 2.1). Das KSG hat in einem neueren Entscheid einen ähnlichen Fall bereits gleich entschieden (Urteil vom 21.3.2016, SGSTA.2015.20; BST.2015.17). Dort wurden die Umbau- und Renovationsarbeiten über 2 Jahre realisiert; die dortigen Gesamtkosten betragen rund 1,5 Mio. Franken und es kamen sämtliche erdenklichen Arbeitsgattungen zum Einsatz. Wie in jenem Fall ist auch aus den hier eingereichten Planunterlagen und Fotos ersichtlich, dass die Renovationsarbeiten innerhalb des Gebäudes zu einem deutlich veränderten Erscheinungsbild geführt haben. So sind die Böden nicht gleich geblieben; die Raumhöhe wurde verändert. Zudem wurde im Wohnhaus wie gesagt eine Wand entfernt. Die Fotobeilagen stellen klar, dass im Innern des Gebäudes von einer Neugestaltung ausgegangen werden muss. Ausserdem wurde die Scheune isoliert und zu Wohnraum umgewandelt; insofern kam es wohl zu einer Umnutzung. Diese optisch dokumentierte massive Veränderung am Bau wird auch durch die aktenkundigen Pläne untermauert. Das Studium der verschiedenen Aktenbelege (Pläne, Fotos) zeigt denn deutlich auf, dass durch die über drei Steuerjahre 2014-2016 andauernde Sanierung der Liegenschaft letztlich der Wohnkomfort auf den Stand eines neuen (modernen) Einfamilienhauses gehoben wurde. 4.3 Auch blosse Modernisierungen können wertvermehrend sein. Als Unterhalt kann eine Modernisierung nach Lehre und Rechtsprechung dann angesehen werden, wenn der Umbau dazu dient, einem Gebäude den zeitgemässen Komfort wiederzugeben, den es ursprünglich besessen, durch den technischen Fortschritt und die Veränderungen der Lebensgewohnheiten jedoch verloren hatte. Kommt die Modernisierung demgegenüber wie hier einer eigentlichen Neueinrichtung gleich, sind die Aufwendungen nicht als Unterhaltskosten abzugsfähig (Richner et al., a.a.O., Art. 32 N 49 ff.; StE 1991 B 25.6 Nr. 21; a.M. Markus Reich, Steuerrecht, 2.A., Zürich 2012, S. 296 Rz. 83; zum Ganzen auch KSG vom 21.3.2016, SGSTA.2015.20; BST.2015.17, E. 5.2). 4.4

Weiter kann die durch die Rekurrenten und die Vorinstanz aufgeworfene Frage, ob die Liegenschaft durch die umfassende Renovation einer neuen Nutzung zugeführt wurde, letztlich offen bleiben. Die Beantwortung dieser Frage ist in casu nicht entscheidend, weil das Beweisergebnis aus Sicht des Steuergerichts erzeigt, dass das Gebäude umfassend saniert und erneuert wurde, mithin die gesamten Aufwendungen wertvermehrenden Charakter aufweisen (vgl. bernhard zwahlen, in Zweifel/Althaus, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2.A., Basel 2008, Art. 32 N 13; richner et al., a.a.O., Art. 32 N 51; BGer vom 2.2.2005 = ASA 75, S. 488 = StE 2005 A 23.1. Nr. 10; StE 1997 B 25.6 N 30). Das Bundesgericht hat zudem in einer neueren Entscheidung seine Praxis zur vorliegenden Problematik bestätigt und u.a. festgehalten, dass von einer Totalsanierung auch dann ausgegangen werden dürfe, wenn die Zweckbestimmung der Baute gleich geblieben sei (BGer vom 18.12.2012, 2C_666/2012, 2C_667/2012, E. 2.2; vgl. auch KSG vom 21.3.2016, SGSTA.2015.20; BST.2015.17, E. 5.3). 4.5 Im konkreten Fall sind die Kosten für die Instandstellung und Modernisierung der Liegenschaft nach dem Gesagten nicht einzeln, sondern als Ganzes wertvermehrend zu würdigen. Es kann sich insofern fragen, ob die hier anzuwendende Praxis des Bundesgerichts zur Totalsanierung sachlich gerechtfertigt ist oder ob die werterhaltenden und wertvermehrenden Anteile der Arbeiten nicht einzeln zu prüfen wären. Zwar wurde im vorliegenden Zusammenhang die sog. Dumont-Praxis wie von den Rekurrenten erwähnt aufgegeben. Mit der hier anwendbaren Bundesgerichtspraxis wurde aber wieder eine Vereinfachung gesucht. So oder anders wurden von den Rekurrenten vorliegend indessen nicht einzelne Positionen bzw. eine Aufstellung der einzelnen Kosten nach BKP-Nummern zum Abzug geltend gemacht, sondern der Abzug pauschal verlangt. Die Kosten eines umfangreichen Umbaus wie hier gelten gemäss Bundesgerichtspraxis letztlich indes nicht teilweise als Unterhaltskosten, sondern gänzlich als wertvermehrnde Aufwendungen. 5. Nach den Erwägungen erweisen sich Rekurs und Beschwerde als unbegründet und sind daher abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die entsprechenden Kosten zu tragen. Diese sind gestützt auf die §§ 3 und 150 des Gebührentarifs auf CHF 4'720 festzulegen (Grundgebühr: CHF 500; Zuschlag: CHF 4'220). Eine Parteientschädigung ist ausgangsgemäss nicht zuzusprechen. *****

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