

SO_GERICHTE SGSTA.2017.77 vom 27. Oktober 2017

SO Obergericht, 2017-10-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2017.77

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2017.77 du 27 octobre 2017

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2017.77 del 27 ottobre 2017

Regeste

Abzüge, Liegenschaftsunterhalt, § 39 Abs. 3 StG, Art. 32 Abs. 2 DBG. Der Abbruch eines Ober- und Dachgeschosses mit anschliessender Neuerstellung einer Decke über dem Untergeschoss ist ein wirtschaftlicher Neubau dieser Teile. Die Ausgaben sind keine Unterhaltskosten.

Volltext

Urteil vom 5. März 2018

Es wirken mit:

Präsident: Müller

Richter: Flury, Kellerhals

Sekretär: Hatzinger

In Sachen SGSTA.2017.77; BST.2017.73

A + B Y

gegen

Veranlagungsbehörde Solothurn

betreffend Staats- und Bundessteuer 2015

hat das Steuergericht den Akten entnommen:

1. Mit Datum vom 25. Oktober 2016 reichten die Steuerpflichtigen A + B Y die Steuererklärung 2015 ein. Darin machten sie u.a. Liegenschaftskosten von CHF 47'525 für das Grundstück der Ehefrau in Z geltend. Diese Liegenschaftskosten wurden in der Veranlagung der Staats- und Bundessteuer 2015 vom 20. März 2017 der Veranlagungsbehörde (VB) Solothurn indes nicht zum Abzug zugelassen, da Abbrucharbeiten inkl. Baubewilligung nicht abziehbar seien. Dagegen erhoben die Steuerpflichtigen am 25. März 2017 Einsprache und machten im Wesentlichen geltend, die Selbstdeklaration sei unverändert zu übernehmen.

Mit Einspracheentscheid vom 27. Oktober 2017 wurde die Einsprache abgewiesen. Dazu wurde v.a. angeführt, die Einsprecher hätten das bestehende Gebäude bis auf den Keller abgebrochen. Anhand der vorliegenden Rechnungen sei ein vollständig neuer Betonboden erstellt worden. Die Solothurnische Gebäudeversicherung (SGV) weise neu einen Wert von CHF 34'200 aus (vorher CHF 12'180). Die Kosten für den Abbruch und das neue Bauteil seien steuerlich nicht abzugsberechtigte Anlagekosten.

2. Gegen diesen Einspracheentscheid reichten die Steuerpflichtigen (nachfolgend Rekurrenten) am 23. November 2017 (Postaufgabe) Rekurs beim Kantonalen Steuergericht ein. Die Rekurrenten ersuchten um Fristerstreckung bis 31. Januar 2018 zur Einreichung der Begründung. Mit Verfügung vom 1. Dezember 2017 setzte das Steuergericht den Rekurrenten Frist bis 11. Dezember 2017 zur Einreichung einer Rechtsmittelschrift mit betragsmässig bestimmten Begehren und Begründung, unter Androhung des Nichteintretens auf die Eingabe im Unterlassungsfall.

Mit Eingabe vom 6. Dezember 2017 (Postaufgabe) machten die Rekurrenten v.a. geltend, das kantonale Baudepartement habe die Sicherung des überirdischen Gebäudekörpers verlangt. Daher hätten die Rekurrenten eine Betondecke eingezogen. Ihnen sei vorher jahrelang verwehrt worden, entsprechende Investitionen frühzeitig zu tätigen, andernfalls hätten sie den grossen Schaden vermeiden können. Der Rückbau sei nicht freiwillig erfolgt. Es gehe auch nicht um einen Ersatzbau. Die Schätzung der SGV sei subjektiv. Wegen des geplanten Wiederaufbaus hätten die Rekurrenten auf eine Einsprache gegen die Neuschätzung der SGV verzichtet. Es wurde beantragt, die Kosten für den Rückbau von CHF 27'000 genauso zum Abzug zuzulassen wie die Kosten für den Einbau der Betondecke von CHF 19'000. Für eine Verhandlung ersuchten die Rekurrenten um entsprechende Einladung.

Mit Vernehmlassung vom 12. Januar 2018 beantragte die VB Solothurn (Vorinstanz) die kostenfällige Abweisung von Rekurs und Beschwerde. Dazu wurde im Wesentlichen ausgeführt, die streitbetroffene Liegenschaft liege in der Landwirtschaftszone bzw. der Juraschutzzone. Aufgrund des schlechten Zustands habe das Baudepartement zuerst den Abriss des Gebäudes verfügt. Infolge Widerrufs der Verfügung sei indes der beabsichtigte Abbruch der Liegenschaft für das Ober- und Dachgeschoss sowie der neue Einzug einer Decke über dem Untergeschoss der Liegenschaft bewilligt worden. Die Rekurrenten würden selber einräumen, der Abbruch und der Einzug der neuen Decke seien die Voraussetzungen für den Neubau. Diese Ausgaben seien im Kontext der Neuausrichtung des Gebäudes zu beurteilen. Es gehe praktisch um einen wirtschaftlichen Neubau. Dies ergebe sich auch aus den entsprechenden Schätzungen der SGV. Die Investitionen seien nicht zum Abzug zuzulassen.

Mit Stellungnahme vom 29. Januar 2018 hielten die Rekurrenten an ihren bisherigen Ausführungen und Anträgen fest. Die Aufwendungen hätten den Wert der Liegenschaft nicht erhöht. Durch den Rückbau seien die Sicherheitsanforderungen berücksichtigt worden. Der Oberbau sei in schlechtem Zustand und habe rückgebaut werden müssen; die Rekurrenten hätten das übrig gebliebene Fundament indes sichern müssen, da der Wiederaufbau noch nicht bewilligt sei. Die streitbetroffene Liegenschaft habe auf behördliche Anordnung hin rückgebaut werden müssen. Die von der Vorinstanz zitierte Rechtsprechung sei nicht anwendbar. Zur Verhandlung baten die Rekurrenten nochmals um entsprechende Einladung.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1.1 Die Rekurrenten haben zwar nur Rekurs (Rechtsmittel betreffend Staatssteuer) eingereicht; sie haben aber sinngemäss auch Beschwerde (Rechtsmittel betreffend Bundessteuer) erhoben. Praxisgemäss nimmt das Steuergericht die Eingabe daher als Rekurs und Beschwerde entgegen. Das Steuergericht ist sachlich zuständig (§ 160 Abs. 1 des Steuergesetzes, StG, BGS 614.11, Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte

Bundessteuer, DBG; § 4 der Vollzugsverordnung zum DBG, BGS 613.31). Auf die Rechtsmittel ist einzutreten.

1.2 Die Rekurrenten haben mithin um eine Verhandlung ersucht. Das Steuergericht ist indessen aufgrund der Unterlagen und Angaben hinreichend dokumentiert, so dass eine entsprechende Vorladung nicht angezeigt ist.

1.3 Der Abzug der Unterhaltskosten bei Liegenschaften im Privatvermögen wird im kantonalen Recht (§ 39 Abs. 3 StG) und im Bundesrecht (Art. 32 Abs. 2 DBG) nahezu gleich geregelt, so dass Rekurs und Beschwerde gemeinsam behandelt werden können. Soweit notwendig, ist auf einzelne Differenzierungen hinzuweisen.

2.1 Unterhaltskosten sind nach herrschender Lehre (statt vieler: Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 32 N 37) Aufwendungen, deren Ziel nicht die Schaffung neuer, sondern in erster Linie die Erhaltung bereits vorhandener Werte ist und die nach längeren oder kürzeren Zeitabschnitten erneut zu tätigen sind (Reparaturen, Renovationen). Unterhaltskosten umfassen daher die Kosten der Instandhaltung (regelmässige Aufwendungen, um die Funktionsfähigkeit eines Gebäudes sicherzustellen) und der Instandstellung (unregelmässige, grössere Aufwendungen, welche die Ertragsfähigkeit eines Grundstücks sicherstellen). Der Abzug der Unterhaltskosten ist im kantonalen Recht in § 39 Abs. 3 StG geregelt (vgl. Art. 32 Abs. 2 DBG). Die kantonale Steuerverordnung Nr. 16: Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Liegenschaften im Privatvermögen (StVO Nr. 16; BGS 614.159.16) 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 einen werterhaltenden und 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 wertvermehrende Anteil nicht abzugsberechtigt ist. Die jeweiligen Anteile sind allenfalls zu schätzen. Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien (Richner et al., a.a.O., Art. 32 N 45 f.; vgl. Ganzen: Grundsätzliche Entscheides des Steuergerichts KSGE 2016 Nr. 5).

3.1 Im vorliegenden Fall besitzen die Rekurrenten in Z ein landwirtschaftliches Grundstück mit einem kleinen alten Bauernhaus (Grundeigentümerin: Ehefrau). Um dieses zu renovieren, haben die Rekurrenten einen Teil abgerissen und eine neue Betondecke eingezogen, um das Gebäude zu sichern. Die diesbezüglichen Kosten von CHF 46'000 hat die Vorinstanz nicht als steuerlich abziehbare Unterhaltskosten akzeptiert, weil der Abbruch

von Gebäudeteilen im Umfang von CHF 27'000 und deren Neubau in Höhe von CHF 19'000 kein Unterhalt seien. Die Rekurrenten machen dagegen geltend, sie seien keine Landwirtwirte; so sei ihnen der stetige Unterhalt verwehrt worden, weshalb die streitigen Kosten zum Abzug zu akzeptieren seien.

3.2 Unterhaltskosten dienen, wie gesehen (vgl. oben, E. 2.1 f.), der Erhaltung vorhandener Werte. Der vorliegende Abbruch des Ober- und Dachgeschosses mit anschliessender Neuerstellung einer Decke über dem Untergeschoss ist als wirtschaftlicher Neubau dieser Teile anzusehen. Er ist notwendig für den folgenden Neubau des Gebäudes. Die umstrittenen Massnahmen sind somit Teil des Neubaus. Die streitigen Ausgaben können demnach nicht als Unterhaltskosten anerkannt werden. Es ist nach dem Gesagten nicht beabsichtigt, das bestehende Gebäude zu erhalten. Zudem ist der Versicherungswert der SGV mit den erwähnten Massnahmen deutlich gestiegen (vorher: CHF 12'180; nachher: CHF 34'200). Die Rechtsmittel sind damit unbegründet.

3.3 Was die Rekurrenten dagegen einwenden, kann zu keinem andern Ergebnis führen.

3.3.1 Im konkreten Fall wurde der Oberbau, der unbestrittenermassen in schlechtem Zustand war, rückgebaut und das verbliebene Fundament mit einer neuen Betondecke gesichert. Daran ändert nichts, dass vorher ein Rechtsverfahren hängig war und die Rekurrenten aufgefordert wurden, zur Sicherung des überirdischen Gebäudekörpers die umstrittenen Massnahmen zu ergreifen; daraus können die Rekurrenten keine steuerlichen Folgen zu ihren Gunsten ableiten; dass insofern Unterhalt und nicht Wertvermehrung vorliegen würde, kann entgegen ihrer Ansicht nicht gesagt werden. Vielmehr ist auch aufgrund der erwähnten Neuschätzung der SGV über CHF 34'200 (vom 2015; zuvor Einschätzung vom 2014 über CHF 12'180) eine Wertvermehrung anzunehmen; anstelle der wie gesagt in schlechtem Zustand stehenden Liegenschaft wurde das (neue) Gebäude mit den Grundmauern und der neuen Betondecke unbestritten als werthaltiger beurteilt.

3.3.2 Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts kann bei vergleichbaren Ausgangslagen wie hier von einer Totalsanierung, die praktisch einem Neubau gleichkommt, ausgegangen werden; mithin sind die damit verbundenen Kosten einkommensteuerlich nicht absetzbar (vgl. 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). Das KSG hat in zwei neueren Urteilen ähnliche Fälle gleich entschieden (KSGE 2016 Nr. 5; KSG vom 6.3.2017, SGSTA.2016.83; BST.2016.77). Mithin wurden dort die Umbau- und Renovationsarbeiten über 2 Jahre realisiert; es kamen sämtliche erdenklichen Arbeitsgattungen zum Einsatz. Wie in jenen Fällen ist auch hier aufgrund der Unterlagen und Angaben anzunehmen, dass die Renovationsarbeiten zu einem deutlich veränderten Erscheinungsbild geführt haben (Urteil des Verwaltungsgerichts vom 26.3.2015; Verfügung des Baudepartements vom 6.2.2015). So erfolgte wie erwähnt ein Rückbau und der Einbau einer neuen Betondecke. Nach dem Gesagten ist von einer Neugestaltung des Gebäudes auszugehen. Ausserdem wurde offensichtlich auch der angebaute Ökonomieteil abgebrochen; insofern kam es wohl zu einer Umnutzung. Es ist demnach von einer erheblichen Veränderung am Bau auszugehen.

3.3.3 Nach dem Ausgeführten wird das Gebäude umfassend saniert und erneuert, mithin weisen die gesamten strittigen Aufwendungen wertvermehrenden Charakter auf (vgl. KSGE 2016 Nr. 5 E. 5.3 mit Hinw., u.a. auf Richner et al., a.a.O., Art. 32 N 51). Das Bundesgericht hat zudem in einem neueren Entscheid seine Praxis zur vorliegenden Problematik bestätigt und u.a. festgehalten, dass von einer Totalsanierung auch dann

ausgegangen werden dürfe, wenn die Zweckbestimmung der Baute gleichbleibe (BGer vom 18.12.2012, 2C_666/2012, 2C_667/2012, E. 2.2; vgl. auch KSG vom 6.3.2017, a.a.O., E. 4.4).

3.3.4 Im konkreten Fall sind die streitigen Kosten für die Instandstellung der Liegenschaft nach dem Gesagten nicht einzeln, sondern als Ganzes wertvermehrend zu würdigen. Die Rekurrenten haben die Kosten für den Rückbau von CHF 27'000 und den Einbau der Betondecke von CHF 19'000 zum Abzug geltend gemacht (Rechnungen der X AG vom 18.6.2015 und 10.8.2015). Die Kosten eines umfangreichen Umbaus wie hier gelten gemäss Bundesgerichtspraxis indessen nicht teilweise als Unterhaltskosten, sondern gänzlich als wertvermehrnde Aufwendungen.

Nach den Erwägungen sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen.

4. Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten zu tragen. Diese sind in Anwendung der §§ 3 und 150 des Gebührentarifs (BGS 615.11) auf CHF 1'256 festzusetzen (Grundgebühr: CHF 750; Zuschlag: CHF 506).

Demnach wird erkannt:

1. Rekurs und Beschwerde werden abgewiesen.

2. Die Gerichtskosten von CHF 1'256 werden den Rekurrenten/Beschwerdeführern zur Bezahlung auferlegt.

Im Namen des Steuergerichts

Der Präsident:

Der Sekretär:

Dr. Th. A. Müller

W. Hatzinger

Rechtsmittel: Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Bundesgericht (Adresse: Schweizerisches Bundesgericht, 1000 Lausanne 14) Beschwerde in öffentlichrechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angaben der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten.

Dieser Entscheid ist schriftlich zu eröffnen an:

- Rekurrenten/ Beschwerdeführer (eingeschrieben)
- VB Solothurn (mit Steuerakten)
- KStA, Recht und Gesetzgebung
- Finanzdepartement
- Steuerregisterführer der EG
- EStV, Hauptabt. dir. BSt, Bern

Expediert am:

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