

SO_GERICHTE SGSTA.2022.29 vom 14. Juli 2022

SO Obergericht, 2022-07-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2022.29

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2022.29 du 14 juillet 2022

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2022.29 del 14 luglio 2022

Regeste

Abzüge, Liegenschaften; Einkommen, Eigenmietwert, § 39 Abs. 3 StG, Art. 32 Abs. 2 DBG; § 27 Abs. 1 lit. b StG, § 28 Abs. 1 StG, Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG, Art. 21 Abs. 2 DBG. Entsorgungskosten von Bauabfällen als anteilig steuerlich abziehbare Unterhaltskosten von hier einem Drittel der Kosten; in casu keine Besteuerung von 50 % des Eigenmietwerts wegen mangelnder Nutzbarkeit der Liegenschaft.

Volltext

Urteil vom 5. Dezember 2022

Es wirken mit:

Präsident: Th. A. Müller

Richter: D. S. Müller, Wyssmann

Sekretär: Hatzinger

In Sachen SGSTA.2022.29; BST.2022.29

A.Z.

gegen

Veranlagungsbehörde Olten-Gösgen

betreffend Staats- und Bundessteuer 2019

hat das Steuergericht den Akten entnommen:

1.1 Der Steuerpflichtige A. Z. reichte mit Datum vom 30. November 2020 die Steuererklärung 2019 ein. Darin deklarierte er vor allem diverse Unterhaltskosten der Liegenschaft B-Strasse 00 in C. In der Veranlagung der Staats- und Bundessteuer 2019 vom 26. Mai 2022 liess die Veranlagungsbehörde (VB) Olten-Gösgen Entsorgungs- und Räumungskosten dieser Liegenschaft in Höhe von CHF 26'660 nicht zum steuerlichen Abzug zu. Zudem wurde für die Liegenschaft analog dem Vorjahr ein Eigenmietwert von CHF 5'337 (Staat) und CHF 6'670 (Bund) aufgerechnet. Mit Schreiben vom 25. Juni 2022 erhob der Steuerpflichtige Einsprache und machte im Wesentlichen geltend, die umstrittenen Kosten von CHF 26'660 seien zum Abzug zuzulassen. Auf die Besteuerung des Eigenmietwerts sei zu verzichten, da die Liegenschaft auch im Jahr 2019 wegen der Renovationsarbeiten nicht bewohnbar gewesen sei.

1.2 Mit Verfügung vom 14. Juli 2022 wurde die Einsprache abgewiesen. Dazu wurde im Wesentlichen angeführt, die Räumungsarbeiten seien nicht direkt mit den vorgenommenen Renovationsarbeiten in Verbindung zu setzen. Vielmehr gehe es um die Entsorgung von Hausrat, welcher sich über mehrere Jahre in und um die betreffende Liegenschaft

angesammelt habe. Diese Form von Entsorgung sei mit allgemeinen Betriebskosten gleichzusetzen und somit nicht als Unterhalt abzugsfähig. Die Einsprache sei in diesem Punkt unbegründet. Weiter werde seit 2013 aufgrund einer gewissen Renovationstätigkeit der Eigenmietwert der Liegenschaft ermessensweise nur zu 50 % berücksichtigt. Der Steuerpflichtige könne nicht nachweisen, dass keine Nutzung der Liegenschaft möglich sei. Die ausgewiesenen Unterhaltskosten würden zudem kaum mehr Arbeiten in der Liegenschaft ausweisen. Somit sei die Einsprache auch in diesem Punkt unbegründet.

2.1 Mit Rekurs vom 13. August 2022 gegen diese Verfügung gelangte der Steuerpflichtige (nachfolgend Rekurrent) an das Kantonale Steuergericht. Er verlangt, der Betrag von total CHF 26'660 sei zum Abzug zuzulassen. Die Aufrechnung des Eigenmietwerts von CHF 5'337 sei zu streichen. Das steuerbare Einkommen vermindere sich dadurch von CHF 42'168 auf CHF 10'171. Zur Begründung wird vor allem ausgeführt, es gehe, mit wenigen Ausnahmen, nicht um das Aufräumen und Entsorgen von über die Jahre hinweg entstandenem Hausrat. Die geltend gemachten Kosten würden in direktem Zusammenhang mit den Liegenschaftsunterhaltskosten stehen. Sodann seien die Renovationsarbeiten bis heute nicht abgeschlossen. Das Haus sei im Jahr 2019 nicht bewohnbar gewesen, auch nicht einzelne Räume davon; dies sei aus den eingereichten Fotos ersichtlich. Der Rekurrent sei erst per 1. Oktober 2020 von D nach C umgezogen. Das Obergeschoss sei bewohnbar, beim Erdgeschoss sei dies noch nicht der Fall. Es wird um Überprüfung der Angelegenheit ersucht.

2.2 Mit Vernehmlassung vom 13. September 2022 beantragte die VB Olten-Gösgen (Vorinstanz) die kostenfällige Abweisung von Rekurs und Beschwerde. Dazu wird vor allem angeführt, die geltend gemachten Kosten von CHF 26'660 würden einzig der Befreiung des Grundstücks von allerlei Unrat dienen. Die generelle Vernachlässigung des Grundstücks bestätige das Oberamt mit dem Vollstreckungsverfahren hinsichtlich Räumung des Grundstücks. Allgemeine Reinigungs- und Räumungsarbeiten seien den nicht abzugsfähigen Betriebskosten zuzuweisen. Eine direkte Verbindung zu den geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten lasse sich nicht herstellen. Dies gelte auch für allfällige Renovationsarbeiten in der Vorperiode. Die deklarierten, umstrittenen Kosten seien somit nicht zum steuerlichen Abzug zuzulassen. Sodann werde die Liegenschaft seit 2013 zu 50 % besteuert, da der Rekurrent nicht nachweisen konnte, dass keine Nutzung der Liegenschaft möglich sei. Dass sich die Renovation der Liegenschaft über fast 10 Jahre hinziehe, sei kein Argument für die Unbenutzbarkeit. Die VB habe bis anhin dem Renovationsumstand Rechnung getragen, wonach nur 50 % des Eigenmietwerts besteuert worden sei. Daran sei auch in der Steuerperiode 2019 festzuhalten.

2.3 Mit Stellungnahme vom 17. Oktober 2022 hielt der Rekurrent an seinen bisherigen Ausführungen fest und ersuchte um Gutheissung seiner Eingabe.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Der Rekurs (Rechtsmittel betreffend Staatssteuer) erfolgte fristgerecht. Aus der Eingabe geht hervor, dass der Rekurrent auch Beschwerde (Rechtsmittel betreffend direkte Bundessteuer) einreichen wollte. Praxisgemäss wird die Eingabe daher als Rekurs und Beschwerde entgegengenommen. Die Eingabe erfolgte ansonsten formgerecht. Das Steuergericht ist sachlich zuständig (§ 160 Abs. 1 Steuergesetz, StG, BGS 614.11; Art. 140 Abs. 1 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, DBG; § 4 Vollzugsverordnung zum DBG, BGS 613.31). Auf die Rechtsmittel ist somit einzutreten.

2.1 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 identisch geregelt. Rekurs und Beschwerde können daher gemeinsam behandelt werden; soweit notwendig, wird auf einzelne Differenzierungen hingewiesen. Unterhaltskosten sind nach herrschender Lehre (vgl. Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 32 N 37; siehe auch Grundsätzliche Entscheide des Steuergerichts KSGE 2021 Nr. 11 E. 3 mit Hinw.) 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 sowohl die Kosten der Instandhaltung (regelmässige Aufwendungen, um die Funktionsfähigkeit eines Gebäudes sicherzustellen) als auch diejenigen der Instandstellung (unregelmässige, grössere Aufwendungen, welche die Ertragsfähigkeit eines Grundstücks sicherstellen). Der Abzug der Unterhaltskosten ist wie gesagt 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 (BGS 614.159.16) definiert in § 2 Abs. 1 die Unterhaltskosten als Kosten, die der Werterhaltung dienen. Hierzu werden insbesondere aufgeführt die Auslagen für die Behebung von Schäden (lit. a), die Auslagen für jährliche oder periodisch wiederkehrende Erneuerungsarbeiten (lit. b), die Auslagen für den Ersatz bereits vorhandener Anlagen - 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); wertvermehrnde Umbaukosten liegen vor, wenn sie den Gebrauchswert der Liegenschaft erhöhen oder die jährlichen Betriebskosten senken; vorbehalten ist § 6 StVO Nr. 16 (Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen).

2.2 Gemäss § 27 lit. b StG bzw. Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG sind Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar. Darunter fällt auch der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen. Gemäss Art. 21 Abs. 2 DBG erfolgt die Festsetzung des Eigenmietwerts unter Berücksichtigung der ortsüblichen Verhältnisse und der tatsächlichen Nutzung der am Wohnsitz selbstbewohnten Liegenschaft. Nach § 28 Abs. 1 StG richtet sich der steuerbare Mietwert der eigenen Wohnung nach dem Wohnwert; dieser entspricht dem Betrag, den der Steuerpflichtige für die Benützung einer gleichartigen Wohnung aufwenden müsste. Für die Schätzung des Wohnwerts sind Ausbau und Zustand des Gebäudes sowie die örtlichen Mietzinsverhältnisse angemessen zu berücksichtigen (vgl. zum Ganzen KSGE 2021 Nrn. 3 und 4, je E. 2).

2.3 Nach der allgemeinen Beweislastregel hat die Veranlagungsbehörde die steuerbegründenden oder -erhöhenden Tatsachen nachzuweisen, die steuerpflichtige Person dagegen jene Tatsachen, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (Richner et al., a.a.O., Art. 123 N 77 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

3. Im konkreten Fall hat die Vorinstanz zwei Rechnungen steuerlich nicht zum Abzug zugelassen: Die E AG hat Räumungsarbeiten für CHF 13'140 in Rechnung gestellt. Zudem

hat F. Y. CHF 13'520 für "Arbeit und Kehrrichtentsorgung" fakturiert. Beide Rechnungen über CHF 26'660 wurden als Betriebskosten angesehen. Der Rekurrent ist demgegenüber der Ansicht, dass Baumaterialien, Türen etc. entsorgt worden seien. Weiter hat die Vorinstanz wie in den Vorjahren den halben Eigenmietwert von CHF 5'337 (Staat) bzw. CHF 6'670 (Bund) aufgerechnet. Der Rekurrent ist dagegen der Auffassung, die Liegenschaft sei eine Baustelle, weshalb diese Aufrechnung nicht zulässig sei.

3.1 Es ist Sache des Rekurrenten nachzuweisen, dass steuerlich abzugsfähige Unterhaltskosten getätigt wurden (vgl. oben, E. 2.3). Den eingereichten Fotos kann entnommen werden, dass der Garten und das Innere des Hauses mit Unrat, mithin alten Möbeln, Bauschutt, Abfällen etc. übersät war. Dies hat der Rekurrent in der Einsprache auch bestätigt. In den eingereichten Unterlagen zum Vollstreckungsverfahren des Oberamts (Einsprachebeilage) ist von Bauabfällen, einer Unordnung und Bodenverunreinigungen die Rede. Das Aufräumen der Liegenschaft und das Entsorgen der Möbel etc. stellt nach dem Ausgeführten (vgl. oben, E. 2.1) keinen abziehbaren Unterhalt dar. Die Entsorgung von Bauabfällen ist demgegenüber auch nach Ansicht des Steueramts zumindest anteilig steuerlich abziehbar (Solothurner Steuerbuch, § 39 Nr. 2 Anhang, Ziff. 12.8, unter steuerbuch.so.ch). Den eingereichten Rechnungen kann jedoch nicht entnommen werden, was genau entsorgt wurde. Den Fotos ist zu entnehmen, dass grösstenteils Abfall, d.h. Bretter, Räder, Paletten, Möbel, Harassen etc., entsorgt wurde; selbst ein Wohnwagen stand herum. Auch auf den Rechnungen von F. Y. ist von "Kehrrichtentsorgung" die Rede. Dass wohl auch gewisse Bauabfälle, mithin Backsteine, Kabel, Türen, Jalousien, entsorgt wurden, kann den Fotos ebenfalls entnommen werden. Der genaue Anteil an Bauabfällen kann aber nur geschätzt werden. Gerechtfertigt ist ein Abzug von 1/3 der Kosten von CHF 26'600. Dass der Anteil höher liegt, konnte der Rekurrent nicht nachweisen. Die Rechtsmittel erweisen sich demnach in diesem Punkt als teilweise begründet.

3.2 Des Weiteren baut der Rekurrent die Liegenschaft seit 2011 um. Der Eigenmietwert wird seit 2013 hälftig besteuert. Nach Ansicht des Rekurrenten seien die Arbeiten auch heute noch nicht abgeschlossen. Spätestens seit dem 1. Oktober 2020 bewohnt er das Grundstück. Dass es im hier streitigen Steuerjahr 2019 genutzt werden konnte, ist anhand der erwähnten Fotos nicht erwiesen (vgl. oben, E. 2.3); mit anderen Worten ist es als nachgewiesen anzusehen, dass eine Nutzung der Liegenschaft im 2019 nicht möglich gewesen wäre; die Fotos sprechen wie gesehen (E. 3.1) dagegen und zudem ist der Rekurrent wie gesagt erst im Jahr 2020 in die Liegenschaft eingezogen. Mit der Besteuerung von 50 % des Eigenmietwerts wird nicht genügend Rechnung getragen, dass der Umbau noch nicht abgeschlossen und die Liegenschaft zugunsten des Rekurrenten nicht genutzt werden konnte. Die strittige Aufrechnung des Eigenmietwerts ist damit aufzuheben. Die Rechtsmittel sind demnach in diesem Punkt begründet.

3.3 Nach dem Ausgeführten sind Rekurs und Beschwerde im Sinne der Erwägungen (E. 3.1 und 3.2) teilweise gutzuheissen; im Übrigen sind die Rechtsmittel abzuweisen.

4. Bei diesem Verfahrensausgang hat der teilweise unterliegende Rekurrent anteilmässige Kosten zu tragen (§ 163 Abs. 1 StG). Die Gerichtskosten sind nach den §§ 3 und 150 Gebührentarif (BGS 615.11) auf CHF 1'102 festzusetzen (Grundgebühr: CHF 750, Zuschlag: CHF 352) und dem Rekurrenten im Umfang von CHF 617 aufzuerlegen (Unterliegen zu 56 %). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet, da sich der Rekurrent selber vertreten hat.

Demnach wird erkannt:

1. Rekurs und Beschwerde werden im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen; im Übrigen werden Rekurs und Beschwerde abgewiesen.

2. Die Gerichtskosten von CHF 617 werden dem Rekurrenten/Beschwerdeführer 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 Olten-Gösgen (mit Akten)
- KStA, Rechtsdienst
- Finanzdepartement, Kanzlei
- 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.