

SO_GERICHTE SGSTA.2022.40 vom 11. Oktober 2022

SO Obergericht, 2022-10-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2022.40

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2022.40 du 11 octobre 2022

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2022.40 del 11 ottobre 2022

Regeste

Abzüge, Liegenschaftsunterhalt, § 39 Abs. 3 und 4 StG, Art. 32 Abs. 2 und 4 DBG. In casu Kosten für neuen Wintergarten als steuerlich nicht abziehbare, wertvermehrnde Kosten, Kosten für den Abbruch des alten, mangelhaften Wintergartens keine abziehbaren Unterhaltskosten, sondern als Schadenersatz beim Handwerker geltend zu machen; Pauschalabzug für übrige Kosten und Versicherung.

Volltext

Urteil vom 20. Februar 2023

Es wirken mit:

Präsident: Müller

Richter: Flury, Roberti

Sekretär: Hatzinger

In Sachen SGSTA.2022.40; BST.2022.38

A. und B. Z.

gegen

Veranlagungsbehörde Olten-Gösgen

betreffend Staats- und Bundessteuer 2021

hat das Steuergericht den Akten entnommen:

1.1 Mit Datum vom 2. August 2022 reichten die Steuerpflichtigen A. und B. Z. die Steuererklärung 2021 ein. Darin deklarierten sie u.a. Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 24'345 für ihre Liegenschaft in X. In der Veranlagung der Staats- und Bundessteuer 2021 vom 25. August 2022 liess die Veranlagungsbehörde (VB) Olten-Gösgen lediglich CHF 1'798 zum Abzug zu. Am 12. September 2022 erhoben die Steuerpflichtigen Einsprache und machten im Wesentlichen geltend, es seien CHF 15'846 als Liegenschaftskosten steuerlich zum Abzug zuzulassen. Eventuell sei im Minimum der Pauschalabzug von 10 % bzw. CHF 2'922 zu berücksichtigen. Auf entsprechende Aufforderung der VB vom 15. September 2022 reichten die Steuerpflichtigen am 26. September 2022 zusätzliche Unterlagen und eine Stellungnahme ein.

1.2 Mit Verfügung vom 11. Oktober 2022 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen und das steuerbare Einkommen bei der Staatssteuer auf CHF 140'071 festgesetzt und bei der direkten Bundessteuer auf CHF 130'500. Zur Begründung wurde v.a. festgehalten, dass Aufwendungen zur Behebung konstruktiver bzw. ursprünglicher Mängel wie hier keine Unterhaltskosten seien, sondern nicht abzugsfähige Investitionen. Ebenfalls nicht zu den

Liegenschaftsunterhaltskosten würden Aufwendungen für die Beseitigung von verborgenen Mängeln zählen. Mit der Beseitigung ursprünglicher Mängel werde erstmals ein mängelfreies Bauwerk und damit ein neuer Wert geschaffen. Sodann betrage hier der Pauschalabzug für Liegenschaftskosten 10 %, mithin CHF 2'922 (Staat) resp. CHF 3'368 (Bund).

2.1 Gegen diesen Einspracheentscheid erhoben die Steuerpflichtigen (nachfolgend Rekurrenten) am 17. Oktober 2022 Rekurs und Beschwerde beim Kantonalen Steuergericht. Dazu wird v.a. angeführt, der erste Wintergarten im Betrag von EUR 25'978 sei eine wertvermehrende Investition. Deshalb seien die Anzahlungen in der Steuererklärung 2020 nicht als Unterhaltskosten deklariert worden. Dass der Wintergarten nicht wie geplant fertiggestellt werden konnte, sei ärgerlich. Der deutsche Firmeninhaber, der den Wintergarten erstellt habe, habe Insolvenz beantragt. Die Rekurrenten könnten daher nicht mit einer Rückerstattung rechnen. Der Wintergarten könne also nicht ohne Mängel in einem akzeptierbaren Zustand versetzt werden. Deshalb sei der alte Wintergarten abgebaut und durch einen neuen ersetzt worden. Die Kosten von CHF 48'150.10 eines Schweizer Herstellers seien höher als diejenigen des deutschen Anbieters mit EUR 25'978. Die Rekurrenten erwarten, dass die Mehrkosten und die Baunebenleistungen des neuen Wintergartens als wertvermehrende Kosten betrachtet würden. Die beiden Anzahlungen von CHF 20'889.90 seien als ausserordentliche Liegenschaftskosten anzusehen und entsprechend zu berücksichtigen. Der Pauschalabzug von 10 % der Mieteinnahmen, ausmachend CHF 2'922 für die Staatssteuer resp. CHF 3'368 für die direkte Bundessteuer, sei zu niedrig und es seien mindestens die deklarierten effektiven Unterhaltskosten von CHF 3'620, ohne Kosten des Wintergartens, zum Abzug zuzulassen. Die Rekurrenten ersuchen um nochmalige Prüfung der Angelegenheit.

2.2 Mit Vernehmlassung vom 2. November 2022 beantragte die VB Olten-Gösgen (Vorinstanz) die kostenfällige Abweisung von Rekurs und Beschwerde. Dazu wird v.a. angeführt, nach konstanter Rechtsprechung des Steuergerichts würden die Kosten für die Behebung von Baumängeln wie hier nicht als abzugsfähige Aufwendungen zum Abzug zugelassen. Der erste, abgebaute Wintergarten habe den ursprünglichen Wert der Liegenschaft nicht erhöhen können. Sei ein Bauwerk wie hier mangelhaft erstellt worden, diene eine spätere Mängelbehebung nicht der Erhaltung oder Wiederherstellung eines bestehenden Werts. Die Wertvermehrung trete erst mit der Erstellung des mängelfreien neuen Wintergartens ein. Alle bis zum Vorliegen des mängelfreien Werks investierten Kosten seien gesamthaft wertvermehrende, nicht abzugsfähige Investitionen.

2.3 Mit Stellungnahme vom 5. Dezember 2022 hielten die Rekurrenten an ihren bisherigen Ausführungen fest. Beim zweiten Wintergarten gehe es um Ersatzanschaffungskosten. Es spiele keine Rolle, dass der erste Wintergarten nicht vollständig fertiggestellt worden sei. Entscheidend sei, dass beide Wintergarten die gleiche Funktion erfüllen würden. Sei der Ersatz qualitativ besser, werde nur der werterhaltende Anteil der Aufwendungen als Unterhalt zugelassen. Deshalb seien die Mehrkosten von CHF 27'260.20 wertvermehrende Kosten. Im Übrigen halten die Rekurrenten an ihren bisherigen Begehren fest und erwarten Gutheissung der Rechtsmittel. Schliesslich sei für den ersten Wintergarten-Lieferanten am 14. September 2022 das Insolvenzverfahren mit Restschulderlass bewilligt worden.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Rekurs (betreffend Staatssteuer) und Beschwerde (betreffend direkte Bundessteuer) erfolgten frist- und 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 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 (Richneret 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 Der Steuerpflichtige kann für Grundstücke des Privatvermögens anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen (§ 39 StG; Art. 32 DBG, je Abs. 4). Dieser beträgt 10 % des Bruttoertrags, wenn das Gebäude am Ende der Steuerperiode wie hier noch nicht 10 Jahre alt ist. Als Bruttoertrag gilt der Mietwert oder der Mietertrag, d.h. das gesamte Entgelt für die Überlassung der Liegenschaft unter Ausschluss der Nebenkosten (§ 11 StVO Nr. 16).

2.3 Wird eine Ersatzvornahme getätigt, stellt sich die Frage, ob es sich um einen reinen Ersatz oder gleichzeitig auch um eine Wertsteigerung oder Komfortverbesserung handelt. In letzterem Fall ist ein entsprechender Anteil Wertvermehrung aufzurechnen, da bei einer Ersatzbeschaffung nicht der Wert des Grundstücks insgesamt, sondern derjenige der ersetzten Installation Vergleichsmassstab ist. Hier kommt mithin die Einzelbetrachtung zur Anwendung. Deshalb ist dann, wenn eine alte Einrichtung nicht nur durch eine dem aktuellen Stand der Technik angepasste, sondern durch eine qualitativ höher einzustufende

ersetzt wird, ein Teil als nicht abzugsfähiger Anlageaufwand zu qualifizieren (vgl. Peter Locher, Kommentar zum DBG, 2. Aufl. 2019, Art. 32 Rz. 26 f.). Kosten für die Instandstellung eines Gebäudes kurz nach dessen Erwerb und auch die Kosten für die Behebung verborgener Mängel sind keine Unterhaltskosten. Selbst wenn der bezahlte Preis wegen verborgener Mängel objektiv zu hoch gewesen wäre, könnten die Aufwendungen zur Behebung der Mängel nicht als abzugsfähige Unterhaltskosten qualifiziert werden (Urteil des Bundesgerichts BGer 2C_57/2008 vom 11.12.2008). Nach konstanter Rechtsprechung des Steuergerichtes werden die Kosten für die Behebung von Baumängeln daher nicht als abzugsfähige Aufwendungen zum Abzug zugelassen (KSGE 1989 Nr. 12; Urteile des Steuergerichts KSG SGSTA.2009.29; BST.2009.25 vom 31.8.2009, SGSTA.2011.97; BST.2011.86 vom 18.3.2013). Sie stellen aufgrund des objektiven Nutzungswertprinzips Wertvermehrungen dar und sind für den Käufer Kapitalverluste (Alberto Lissi/Natalie Dini, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 4. Aufl. 2022, Art. 32 N 33).

3.1 Die Rekurrenten haben in der Steuererklärung 2021 Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 23'109 bzw. CHF 24'345 inkl. Versicherungsprämien geltend gemacht. In der definitiven Veranlagung 2021 vom 25. August 2022 wurden diese Kosten auf CHF 562 bzw. CHF 1'767 reduziert. Akzeptiert wurden dagegen die Beträge von CHF 189 für die Rinnstelle der Heizung, CHF 318 für die Fassadenreparatur und CHF 55 für die Material-Wartung. In der Einsprache wiesen die Rekurrenten darauf hin, der Wintergarten sei mangelhaft gebaut worden. Der im Jahr 2020 erstellte Wintergarten musste wieder abgebaut und im Jahr 2022 neu erstellt werden. Abgesehen von der neuen Foundation im Betrag von CHF 8'499 seien alle geltend gemachten Kosten von CHF 15'846 als Unterhaltskosten zu akzeptieren. Im Minimum müsste die Pauschale von 10 % gewährt werden. In der Folge wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen und die Pauschale gewährt. In den vorliegenden Rechtsmitteln beantragen die Rekurrenten, die Anzahlungen für den ersten Wintergarten von CHF 20'890 seien als ausserordentliche Liegenschaftskosten zu akzeptieren. Eventuell wird eine Erhöhung der Pauschale von CHF 3'368 auf CHF 3'620 verlangt, mithin die effektiven Kosten ohne Wintergarten. Demgegenüber sind nach Ansicht der Vorinstanz die Reparaturkosten nicht abziehbar und die Kosten für den neuen Wintergarten wertvermehrend.

3.2 Die erstmaligen Erstellungskosten eines Wintergartens sind grundsätzlich wertvermehrende Kosten (vgl. oben, E. 2.1 am Ende). Festzuhalten ist zudem, dass die umstrittenen Kosten im Jahr 2020 angefallen sind. Sie können im hier streitigen Jahr 2021 damit nicht geltend gemacht werden. Weiter sind die Kosten für die Beseitigung ursprünglicher Baumängel ebenfalls keine Unterhaltskosten (oben, E. 2.3, BGer 2C_677/2008 vom 29.5.2009, 2C_57/2008 vom 11.12.2008; KSG SGSTA.2009.29; BST.2009.25 vom 31.8.2009, SGSTA.2011.97; BST.2011.86 vom 18.3.2013). Die gesamten Kosten, mithin für die Erstellung und den Abbruch müssen als Schadenersatz beim betreffenden Handwerker geltend gemacht werden. Im vorliegenden Fall wurde offenbar eine entsprechende Klage eingereicht. Ob diese erfolgreich ist oder wegen der Insolvenz des Handwerkers kein Schadenersatz erhalten werden konnte, ist hier nicht relevant. Der erste Wintergarten war offenbar derart mangelhaft, dass er wieder abgebrochen werden musste. Somit sind auch die Kosten für den neuen Wintergarten als wertvermehrende Investition anzusehen. Das Gebäude erhält mit dem neuen Wintergarten einen Mehrwert. Wertvermehrende Kosten können wie gesehen (vgl. oben, E. 2.1 am Ende)

nicht abgezogen werden. Abziehbar sind indessen die Beträge von CHF 424 für die Wartung der Wasseraufbereitung, CHF 55 für das Material, CHF 348 für die Bäume, CHF 318 für die Fassade, CHF 760 für die Wärmepumpe, CHF 189 für die Rinnstelle und CHF 1'236 für die Versicherung. Dies ergibt einen Totalbetrag von CHF 3'330. Dieser Betrag überschreitet die gewährte Pauschale indes nicht. Die Rechtsmittel erweisen sich nach dem Ausgeführten als unbegründet. Dieses Ergebnis ist für die Rekurrenten zwar unbefriedigend. Wie aufgezeigt, ist die erste Erstellung des Wintergartens aber eine wertvermehrende und damit steuerlich nicht abziehbare Investition, die in der Folge zum Garantiefall wurde; Ersatzanschaffungskosten können daher nicht vorliegen.

Rekurs und Beschwerde sind somit abzuweisen.

4. Bei diesem Verfahrensausgang haben die unterliegenden Rekurrenten die Kosten zu tragen. Diese sind in Anwendung der §§ 3 und 150 des Gebührentarifs (BGS 615.11) auf CHF 980 festzusetzen (Grundgebühr: CHF 750; Zuschlag: CHF 230).

Demnach wird erkannt:

1. Rekurs und Beschwerde werden abgewiesen.

2. Die Gerichtskosten von CHF 980 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, 6004 Luzern) 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
- 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.