

TG_OBERGERICHT TVR 2024 Nr. 17 vom 1. November 2023

Tg Obergericht, 2023-11-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/tg_obergericht_TVR_2024_Nr._17

FR: TG_OBERGERICHT TVR 2024 Nr. 17 du 1 novembre 2023

IT: TG_OBERGERICHT TVR 2024 Nr. 17 del 1 novembre 2023

Regeste

Kosten für die Sanierung eines belasteten Standortes; Frage der Abzugsfähigkeit beim steuerbaren Einkommen.

Volltext

Thurgau Obergericht Rechenschaftsbericht 01.11.2023 TVR 2024 Nr. 17 Thurgovie
Obergericht Rechenschaftsbericht 01.11.2023 TVR 2024 Nr. 17 Turgovia Obergericht
Rechenschaftsbericht 01.11.2023 TVR 2024 Nr. 17

TVR 2024 Nr. 17 Skip to main content Show navigation Kosten für die Sanierung eines belasteten Standortes; Frage der Abzugsfähigkeit beim steuerbaren Einkommen. § 34 Abs. 1 Ziff. 1 StG , § 7 Ziff. 1 StV , Art. 32 Abs. 2 DBG , Art. 34 lit. d DBG Ist die Sanierung eines belasteten Standortes unabdingbare Voraussetzung für die Bebauung eines Grundstücks im Privatvermögen, so können die Kosten der Sanierung nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden, sondern sind bei der Grundstückgewinnsteuer geltend zu machen. Der Beschwerdeführer war Eigentümer der aneinandergrenzenden Liegenschaften Nrn. XX und YY. Auf der Liegenschaft Nr. XX errichtete er ab dem Jahr 2005 ein Mehrfamilienhaus mit Stockwerkeigentum und verkaufte alle Wohnungen bis auf zwei. Die Steuerverwaltung (verfahrensbeteiligtes Amt) qualifizierte den Beschwerdeführer als gewerbsmässigen Liegenschaftenhändler und erfasste die Gewinne aus dem Wohnungsverkauf als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Die Liegenschaft Nr. YY, worauf ein selbstgenutztes Einfamilienhaus errichtet worden war, überführte der Beschwerdeführer 2018 vom Geschäfts- ins Privatvermögen. Durch eine weitere Abarzellierung im Süden der Liegenschaft Nr. YY entstand im Jahr 2018 die Liegenschaft Nr. ZZ, auf welcher eine Sammelgarage für das Mehrfamilienhaus auf der Liegenschaft Nr. XX realisiert wurde. Die Liegenschaften Nrn. XX, YY sowie ZZ sind im Kataster der belasteten Standorte Nr. QQ S 01 mit Sanierungsbedarf eingetragen. Für die Altlastensanierung der Liegenschaft Nr. ZZ im Zusammenhang mit der Erstellung der Sammelgarage deklarierten der Beschwerdeführer und seine Ehefrau in der Steuererklärung 2019 Unterhaltskosten von Fr. 361'360.--. Das verfahrensbeteiligte Amt liess den geltend gemachten Abzug weder für die direkte Bundessteuer 2019 noch für die Staats- und Gemeindesteuern 2019 zu. Die Vorinstanz wies den dagegen erhobenen Rekurs ab. Auf Beschwerde hin bestätigte das Verwaltungsgericht den Entscheid der Vorinstanz. Aus den Erwägungen: 3. 3.1 3.1.1 Von den steuerbaren Einkünften können unter anderem die Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften abgezogen werden (§ 34 Abs. 1 Ziff. 1 StG und Art. 32 Abs. 2 DBG), sogenannte Unterhaltskosten. Nicht abziehbar sind hingegen Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 34 lit. d DBG) bzw. wertvermehrende Aufwendungen für die Neueinrichtungen und Verbesserung von Liegenschaften (§ 7 Ziff. 1 StV). 3.1.2

Aufgrund der gesetzlichen Konzeption muss es sich bei den Unterhaltskosten um Gewinnungskosten handeln (Gewinnungskostencharakter). Verlangt wird, dass den Unterhaltskosten ein gegenwärtiger oder vergangener Ertrag aus unbeweglichem Vermögen gegenübersteht. Abzugsfähig sind jene Aufwendungen, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert eines Wirtschaftsgutes in einer Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen (Urteil des Bundesgerichts 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.2). Unterhaltskosten dienen der Erhaltung bereits vorhandener Werte (Urteil des Bundesgerichts 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.3) und setzen als werterhaltende Aufwendungen bestehende Bauten und Anlagen begrifflich voraus (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Aufl. 2020, § 30 N. 40).

3.1.3 Von den Unterhaltskosten zu unterscheiden sind Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstücks führen. Mit wertvermehrenden Aufwendungen werden zusätzliche neue Werte geschaffen. Darunter sind alle jene Auslagen zu verstehen, welche für die Anschaffung, die Herstellung oder die Erhöhung des Substanzwerts einer Liegenschaft verwendet worden sind, das heisst Aufwendungen bzw. Investitionen, die eine nachhaltige Verbesserung des Grundstücks bewirken, zu einer dauerhaften Qualitätssteigerung und damit zu einem Mehrwert führen. Typische wertvermehrende Aufwendungen sind Neubauten, Erschliessungskosten usw. (Reich, Steuerrecht, 3. Aufl. 2020, § 25 N. 62; vgl. auch Urteil des Kantonsgerichts Luzern 7W 14 70 vom 9. Februar 2016 E. 3.2.3.1). Alle Aufwendungen, welche ein Grundstück in einen besseren Zustand versetzen, haben wertvermehrenden Charakter (Urteil des Bundesgerichts 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.3).

3.1.4 Sowohl im Einkommenssteuerrecht als auch im Recht der Grundstückgewinnsteuer grenzen die positive qualitative Veränderung und die Dauerhaftigkeit die wertvermehrenden von den werterhaltenden Aufwendungen ab. Werterhaltende Aufwendungen mindern nicht den Grundstücksgewinn, sondern den Grundstücksertrag und sind deshalb als Gewinnungskosten bei der Einkommenssteuer in Anrechnung zu bringen (Urteil des Kantonsgerichts Luzern 7W 14 70 vom 9. Februar 2016 E. 3.2.3.2). Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien. Vergleichsmaßstab bildet dabei nicht der Wert des Grundstücks insgesamt, sondern derjenige der konkret instand gehaltenen oder ersetzten Installation (Urteil des Bundesgerichts 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.3).

Abzugsfähig sind nur jene Aufwendungen, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert eines Wirtschaftsgutes in einer Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen. Alle Aufwendungen, welche ein Grundstück in einen besseren Zustand versetzen, haben wertvermehrenden Charakter. Massgebend ist dabei aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise, ob das Grundstück durch die Massnahme eine qualitative Verbesserung und damit eine Wertsteigerung erfahren hat (Urteile des Bundesgerichts 2C_582/2021 vom 29. November 2021 E. 2.1, 2C_450/2020 vom 15. September 2020 E. 4.1).

3.2 3.2.1 Bei Aufwendungen in Zusammenhang mit der Sanierung von belasteten Standorten (Altlastensanierung) ist zu unterscheiden. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Untersuchung und Sanierung von belasteten Standorten können grundsätzlich als Unterhaltskosten für Liegenschaften steuerlich in Abzug gebracht werden, sofern die Verseuchung und die Sanierung während der Besitzesdauer erfolgen (Meuter, Steuerliche Berücksichtigung von Altlasten, ZStP 2002/1, S. 8). Sanierungskosten haben dann in der Regel werterhaltenden Charakter, weil durch die Sanierung der ursprüngliche Wert des Grundstücks wiederhergestellt wird, der durch die Belastung des Bodens verloren ging (Urteil des Bundesgerichts 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.2).

3.2.2

Sanierungskosten für Altlasten sind hingegen steuerlich dann als wertvermehrende Aufwendungen zu behandeln, wenn der Käufer der Liegenschaft die Altlast beim Kauf übernimmt, ohne dass der Veräusserer für die Sanierung der Altlast haftet. Der Käufer zahlt dann einen tieferen Kaufpreis und die Kosten, welche der Käufer in der Folge als Sanierungskosten aufwendet, haben wirtschaftlich gesehen wertvermehrenden Charakter. Diese Kosten können bei der Einkommenssteuer nicht in Abzug gebracht werden (Meuter, a.a.O., S. 8).

3.2.3 Auch Altlastensanierungskosten, die im Zusammenhang mit einer Nutzungsänderung des Grundstücks stehen und zu dessen Wertvermehrung führen, können in der Regel nicht von der Einkommenssteuer in Abzug gebracht werden. Werden die Sanierungskosten getätigt, um in Zukunft mit einer anderen Liegenschaftsnutzung einen höheren Ertrag zu realisieren, stehen die Kosten nicht in einem engen sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der bisherigen Einkommenserzielung. Aufwendungen, die mit einer Nutzungsänderung einhergehen, gelten üblicherweise als wertvermehrend (Urteile des Bundesgerichts 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 4.2, 2C_286 und 2C_287/2014 vom 23. Februar 2015 E. 3.5; 2C_153/2014 vom 4. September 2014 E. 2.4). Unter diesen Voraussetzungen ist es unerheblich, dass das Grundstück durch die Sanierung des Bodens wieder in den unbelasteten Zustand versetzt wurde, in dem es sich bereits einmal befunden hat (Urteile des Bundesgerichts 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 4.2).

3.2.4 Aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist demnach zu schliessen, dass die Kosten einer Altlastensanierung in der Regel dann nicht als Unterhaltskosten in Abzug gebracht werden können und demnach als Anlagekosten zu betrachten sind, wenn die Sanierung als unabdingbare Voraussetzung für die Realisierung eines Bauprojekts notwendig wird, mittels welchem das Grundstück einer neuen Nutzung mit in der Regel besserem Ertrag oder jedenfalls einer Wertsteigerung zugeführt werden soll. Die Kosten der Altlastensanierung stehen dann nicht mehr in einem engen sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der bisherigen Einkommenserzielung der Liegenschaft und dienen nicht deren Erhaltung. Kann nicht festgestellt werden, dass die Kosten dazu dienen, einen früheren Zustand der Liegenschaft wiederherzustellen, mithin werterhaltend wirken, ist im Bereich der Einkommenssteuer gemäss der Normentheorie zulasten der steuerpflichtigen Person davon auszugehen, dass die Kosten nicht der Instandstellung dienen und folglich nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können (BGE 149 II 27 E. 4.6).

3.3 Die Liegenschaft Nr. ZZ, für welche Altlastensanierungskosten in der Höhe von Fr. 361'360.-- als Unterhaltskosten geltend gemacht wurden, gehörte ursprünglich zur Liegenschaft Nr. YY, welche unbestritten im Jahr 2018 vom Geschäftsvermögen des Beschwerdeführers in sein Privatvermögen überführt wurde. Noch im Jahr 2018 wurde die Liegenschaft Nr. ZZ dann von der Liegenschaft Nr. YY abgetrennt. Bis zur Altlastensanierung wurde die Liegenschaft Nr. ZZ als Vorplatz, Abstell- und Parkplatz an den Mieter der Gewerbeliegenschaft Nr. LL auf der Liegenschaft Nr. YY vermietet. Die Altlastensanierung wurde nicht durchgeführt, um den Nutzungswert der Liegenschaft Nr. ZZ als Vorplatz, Abstell- und Parkplatz zu erhalten. Die Altlastensanierung stand im Zusammenhang mit dem Bau der Tiefgarage und war unabdingbare Voraussetzung dafür, dass die Liegenschaft Nr. ZZ eine Wertvermehrung erfahren und einer neuen Nutzung zugeführt werden konnte. Die Kosten der Altlastensanierung, deren Höhe der Beschwerdeführer mit Fr. 361'360.-- bezifferte, dienten nicht dazu, den früheren Zustand der Liegenschaft wiederherzustellen. Die Vorinstanz wies zu Recht darauf hin, dass die bisherige Nutzung als Vorplatz, Abstell- und Parkplatz auch ohne Altlastensanierung hätte weitergeführt werden können. Durch die Erstellung der Tiefgarage wurde eine komfortable

und wertsteigernde unterirdische Parkierungsmöglichkeit mit oberirdischem Freiraum für die angrenzende Wohnüberbauung geschaffen, womit die Kosten der Sanierung offensichtlich nicht mehr dem blossen Erhalt der Liegenschaft Nr. ZZ in ihrem bisherigen vertrags- oderutzungsgemässen Zustand dienen. Dass der Beschwerdeführer die einzelnen Tiefgaragenparkplätze nur mit Verlust verkaufen konnte, ist unerheblich. Die Erstellung der Tiefgaragenplätze muss nämlich im Zusammenhang mit der Erstellung des Mehrfamilienhauses auf der Liegenschaft Nr. XX betrachtet werden. Laut eigener Aussage war der Beschwerdeführer gegenüber einzelnen Stockwerkeigentümern auf der Liegenschaft Nr. XX vertraglich verpflichtet, Garagenplätze zur Verfügung zu stellen, welche offenbar als Auflage der Gemeinde ("Die Gemeinde G beharrte auf unterirdischen Plätzen") unterirdisch zu erstellen waren. Die Stockwerkeinheiten hätten sich ohne Zusicherung einer Parkierungsmöglichkeit sicher nicht zum gleich hohen Preis verkaufen lassen wie mit dieser Zusicherung. Hier liegt letztlich auch der höhere Ertrag, welchen der Beschwerdeführer generieren konnte, auch wenn isoliert betrachtet die Kosten der Erstellung der Tiefgarage auf der Liegenschaft Nr. ZZ durch den Verkauf der einzelnen Parkplätze nicht gedeckt werden konnten. Der Beschwerdeführer hätte die Kosten der Altlastensanierung, hätte er die Liegenschaft Nr. YY nicht vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführt, im Rahmen seiner Geschäftstätigkeit als ertragsmindernd berücksichtigen können. Er zog es jedoch vor, die Liegenschaft Nr. YY im Jahr 2018 ins Privatvermögen zu überführen. Davon wiederum wurde dann die Liegenschaft Nr. ZZ abgetrennt. Die Kosten für die Altlastensanierung stehen deshalb nicht in einem engen sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der bisherigen Einkommenserzielung aus der Vermietung als Vorplatz, Abstell- und Parkplatz an den Mieter der Gewerbeliegenschaft Nr. LL, zumal eine solche Nutzung auf der Liegenschaft Nr. YY auch ohne Sanierung problemlos hätte weitergeführt werden können. Vielmehr hängen die Sanierungskosten letztlich mit der Wohnnutzung auf der Liegenschaft Nr. XX, welche vor ihrer Überbauung ebenso im Eigentum des Beschwerdeführers stand wie die Liegenschaft Nr. ZZ, zusammen.

3.4 3.4.1 Die Beschwerdeführer wenden ein, dass die Liegenschaft Nr. YY im März 2018 unüberbaut vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführt worden sei, wobei damals vom verfahrensbeteiligten Amt der steuerlich festgelegte Überführungswert ausdrücklich vorbehaltlich der Kosten für die Altlastensanierung festgelegt worden sei. Das verfahrensbeteiligte Amt habe damit selber festgelegt, dass es sich bei den Kosten für die Altlastensanierung um Instandstellungskosten handle, weshalb diese Kosten zwangsläufig abzugsfähige Instandstellungskosten seien.

3.4.2 Die Vorinstanz führte zutreffend aus, dass die Beschwerdeführer aus dem Schreiben des verfahrensbeteiligten Amtes vom 13. März 2018 nichts ableiten können, was für ihren Standpunkt spricht. Im diesem Schreiben ging es um den Überführungswert der Liegenschaft Nr. YY (vor Abtrennung der Liegenschaft Nr. ZZ) vom Geschäfts- in das Privatvermögen des Beschwerdeführers. Das Schreiben vom 13. März 2018 hält fest, dass dem verfahrensbeteiligten Amt keinerlei Kostenabklärungen zur Beseitigung der Altlasten vorliegen würden, die Kosten aber im Zusammenhang mit dem geplanten Neubau des Einfamilienhauses (anstelle der bestehenden Werkstatt) voraussichtlich anfallen würden. Unter dem Titel "Landwert 2018 unüberbaut" setzte das verfahrensbeteiligte Amt bei den Kosten für die Altlastensanierung den Platzhalter "?" ein. Es finden sich in diesem Schreiben keine Aussagen oder Hinweise, wie das verfahrensbeteiligte Amt die anfallenden Sanierungskosten steuerlich zu behandeln gedenkt. Dass latente Sanierungskosten auf dem Grundstück lagen, war bekannt und daher war es nur folgerichtig, deren Vorhandensein bei der Übernahme der Liegenschaft Nr. YY

vom Geschäfts- ins Privatvermögen nicht unerwähnt zu lassen. Tatsächlich mindert sich der Wert eines Grundstücks bei vorliegender Sanierungsbedürftigkeit offensichtlich erheblich. Es finden sich zudem in diesem Schreiben in Übrigen keine Hinweise oder Erkenntnisse zur geplanten Abparzellierung der Liegenschaft Nr. ZZ, zur Erstellung der Sammelgarage, zur Begründung von Miteigentum und zum Verkauf der Garagenplätze. Eine vorbehaltslose und konkrete Zusicherung des verfahrensbeteiligten Amtes, wonach zukünftige Altlastensanierungskosten betreffend die noch neu zu bildende Liegenschaft Nr. ZZ als abzugsfähige Unterhaltskosten in der Steuerperiode 2019 geltend gemacht werden können, enthält dieses Schreiben ohnehin nicht.

3.4.3 Die Beschwerdeführer machen weiter geltend, die Vorinstanz begründe die "nicht Abziehbarkeit" der Altlastensanierungskosten insbesondere mit dem Kommentar zum Zürcher Steuergesetz. Sie gehe nicht vertieft auf das Merkblatt des Amtes für Umwelt Kanton Thurgau und der Kantonalen Steuerverwaltung Thurgau "Belastete Standorte - Berücksichtigung bei der Besteuerung von Liegenschaften" ein. Auch dieser Einwand der Beschwerdeführer ist aber unbehelflich, denn derartige Merkblätter sind für die Rechtsmittelinstanzen nicht bindend (Urteile des Bundesgerichts 2C_242/2020 vom 23. September 2020 E. 3.4, 2C_286/2014, 2C_287/2014 vom 23. Februar 2015 E. 3.5). Abgesehen davon weisen die Beschwerdeführer selbst darauf hin, dass in diesem Merkblatt die steuerliche Abzugsfähigkeit lediglich als Grundsatz festgehalten wird, Aufwendungen für Altlastenkosten aber dann nicht bei der Einkommenssteuer in Abzug gebracht werden, soweit diese wertvermehrenden Charakter haben, was, wie oben dargestellt (E. 3.3 hiavor), hier der Fall ist. Durch die Erstellung der Tiefgarage wurde eine unterirdische und überdachte Parkierungsmöglichkeit für die angrenzenden Wohneinheiten und damit ein erheblicher Mehrwert geschaffen, während vorher die Liegenschaft gewerblich lediglich als Vorplatz-, Abstell- und Parkplatz genutzt wurde. Tatsächlich wird in diesem Merkblatt sogar darauf hingewiesen, dass schadstoffhaltige Bauabfälle wie belastetes Aushubmaterial speziell behandelt und entsorgt werden müssen. Sie zählen gemäss dem Merkblatt zu den durch Bauvorhaben ausgelöste Kosten und stellen daher keine altlastensanierungsrechtlich notwendigen (und damit abzugsfähige) Massnahmen dar.

3.4.4 Die Beschwerdeführer bringen vor, die Liegenschaft Nr. ZZ sei vor und nach der Abparzellierung und dem Erstellen der Tiefgarage in der Wohn- und Gewerbezone gelegen, weshalb keine Umnutzung erfolgt sei. Die Liegenschaft Nr. ZZ sei vor der Abparzellierung im Zusammenhang mit der Vermietung der Gewerbeliegenschaft Nr. LL als Vorplatz an den Mieter vermietet worden. Der Beschwerdeführer habe in den Jahren 2010 bis 2015 aus der Gewerbeliegenschaft und den Parkplätzen der heutigen Liegenschaft Nr. ZZ vor der Abparzellierung wesentliche Mietzinseinnahmen erzielt. Die Altlastensanierung habe zu keinem Mehrwert geführt, weil die Parkplätze nachweisbar mit Verlust verkauft worden seien.

3.4.5 Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer ist für die Frage, ob eine Umnutzung vorliegt, keine Änderung der Zonenzuteilung eines Grundstücks notwendig. Eine solche dürfte auch dem Fall, welcher dem Urteil des Bundesgerichts 2C_251/2026 vom 30. Dezember 2016 zugrunde gelegen hat, nicht vorgelegen haben, denn eine Überbauung lässt sich in der Regel nur auf Bauland realisieren. Das Urteil des Bundesgerichts hält lediglich fest, dass das Grundstück bisher landwirtschaftlich genutzt worden war. Die Liegenschaft Nr. ZZ wurde als Parkplatz und Abstellplatz genutzt, bevor darauf eine Tiefgarage gebaut wurde. Abzugsfähig sind nur jene Aufwendungen, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert eines Wirtschaftsgutes in einer Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen. Die Sanierungskosten wurden letztlich getätigt, um auf der Liegenschaft Nr. ZZ

eine Wertsteigerung zu erreichen und mit einer anderen Liegenschaftsnutzung - indirekt - einen höheren Ertrag zu realisieren. Dieser höhere Ertrag resultierte aus der Überbauung der Liegenschaft Nr. XX und dem dadurch ermöglichten Verkauf der Stockwerkeinheiten bzw. dem höheren Ertrag, welcher durch den Verkauf mit Garagenplatz resultierte. Die Beschwerdeführer legten in der Rekurschrift dar, dass einige Stockwerkeinheiten ohne Garagenplätze nicht hätten verkauft werden können. Die Überbauung steht im engen Zusammenhang mit dem Erstellen der Tiefgarage auf der Liegenschaft Nr. ZZ, wie der Beschwerdeführer selbst ausführte. Er war zu deren Erstellung gegenüber den Stockwerkeigentümern auf der Liegenschaft Nr. XX nicht nur vertraglich verpflichtet, sondern diese hatten ihm hierfür auch noch Land abzutreten. Die Beschwerdeführer blenden zudem aus, dass die Liegenschaft Nr. ZZ durch die Altlastensanierung erheblich an Wert gewonnen hat. Die Ausführungen in E 5.8 des angefochtenen Entscheides, wonach nach der Altlastensanierung ein Landrichtwert von Fr. 321.-- pro m² und somit eine beträchtliche Wertsteigerung von Fr. 96.10 pro m² innerhalb von zwei Jahren erfolgt sei, die sich keineswegs lediglich mit der allgemeinen Bodenpreissteigerung rechtfertigen lasse, blieb unbestritten. 3.4.6 Die Beschwerdeführer machen weiter geltend, auf der Liegenschaft Nr. YY sei die bestehende Gewerbeliegenschaft abgerissen und das Einfamilienhaus des Steuerpflichtigen neu erstellt worden. In diesem Zusammenhang hätten auf der Liegenschaft Nr. YY Altlasten saniert werden müssen. Die Kosten hierfür hätten von den Beschwerdeführern als Liegenschaftskosten in Abzug gebracht werden können, was auch für den vorliegenden Fall als Indiz gewertet werden müsse. 3.4.7 Die Beschwerdeführer übersehen, dass einer Veranlagung bei periodischen Steuern praxisgemäss nur für die betreffende Periode Rechtskraft zukommt und die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, auf denen eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung beruht, in einer späteren Periode jederzeit abweichend beurteilt werden können. Die Steuerbehörde kann im Rahmen jeder Neuveranlagung eines Steuerpflichtigen sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen. In Rechtskraft erwächst jeweils nur die einzelne Veranlagung, die als befristeter Verwaltungsakt ausschliesslich für die betreffende Steuerperiode Rechtswirkungen entfaltet (Urteil des Bundesgerichts 2C_41/2016, 2C_42/2016 vom 25. April 2017 E. 4.2, vgl. auch BGE 140 I 114 E. 2.4.3). Die Vorinstanz ist somit an die rechtliche oder tatsächliche Qualifizierung von Vorgängen durch das verfahrensbeteiligte Amt 1 in früheren Steuerperioden in keiner Weise gebunden. Die Einschätzung des verfahrensbeteiligten Amtes 1 in einer früheren Periode war daher für die Vorinstanz keineswegs als Indiz für die rechtliche Qualifikation der in Abzug gebrachten Sanierungskosten zu werten. 3.4.8 Die Beschwerdeführer machen schliesslich geltend, der Verkauf der Eigentumswohnungen auf der Liegenschaft Nr. YY [recte wohl: XX] sei beim Beschwerdeführer als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler besteuert worden. Sollten die Altlastensanierungskosten bei ihm nicht als abziehbare Liegenschaftskosten beurteilt werden, müssten sie vom Beschwerdeführer wegen der Konnexität mit den verkauften Wohnungen als Gewinnungskosten aus selbständiger Erwerbstätigkeit (gewerbsmässiger Liegenschaftshandel) steuerlich in Abzug gebracht werden können. 3.4.9 Der Kanton Thurgau kennt das dualistische System. Das bedeutet, dass Grundstücksgewinne auf Privatvermögen gesondert besteuert werden (§ 126 Abs. 1 Ziff. 1 StG), dies im Gegensatz zu Grundstücksgewinnen im Rahmen einer Geschäftstätigkeit. Für Grundstücke im Privatvermögen gilt, dass die Kosten der Altlastensanierung eines Grundstücks entweder als Unterhaltskosten vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden dürfen, wenn die Kosten

als werterhaltend zu qualifizieren sind, was hier nicht der Fall ist, oder sie können, wenn die Kosten - wie hier - wertvermehrnde Anlagekosten darstellen, bei der Grundstückgewinnsteuer vom Erlös in Abzug gebracht werden (§ 131 Abs. 1 StG; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_647/2013 vom 1. Mai 2014 E. 2.2). Übersteigen dabei die Anlagekosten den Erlös, so hat dies zunächst zur Folge, dass keine Grundstückgewinnsteuer anfällt. § 134 StG schafft zudem einen gewissen Ausgleich, indem Grundstückgewinne mit Grundstückverlusten, die der Pflichtige im Kalenderjahr und in den dem Steuerjahr vorausgegangenen vier Kalenderjahren erlitten hat, verrechnet werden können. Eine einkommensmindernde Berücksichtigung von wertvermehrenden Aufwendungen, die im Rahmen der Grundstückgewinnsteuer nicht zur Anrechnung gebracht werden konnten, ist bei der Einkommenssteuer für Grundstücke im Privatvermögen nicht möglich. Dies ist die Folge der vom Beschwerdeführer im Jahr 2018 selbst gewählten Überführung der Liegenschaft Nr. YY vom Geschäfts- ins Privatvermögen. Die Beschwerde erweist sich somit auch in diesem Punkt und damit insgesamt als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist. Entscheid des Verwaltungsgerichts VG.2023.48/E vom 1. November 2023 × JavaScript errors detected Please note, these errors can depend on your browser setup. If this problem persists, please contact our support. Contact Support Close

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