



Entscheid vom 12. April 2013 (530 12 66)

Liegenschaftsunterhalt

_____ Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter M. Zeller, Dr. L. Schneider, Gerichtsschreiberin I. Wissler

_____ Parteien **A.**,

Beschwerdeführerin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Beschwerdegegnerin

_____ betreffend **direkte Bundessteuer 2009**

In Erwägung:

- dass die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 26. Oktober 2011 gegen den Einsprache-Entscheid der Steuerverwaltung vom 3. Oktober 2011 betreffend die Veranlagungsverfügung zur direkten Bundessteuer 2009 vom 17. Februar 2011 mit dem Begehren, es seien die geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten in Höhe von Fr. 67'875.--, welche in der Veranlagungsverfügung auf Fr. 46'763.-- gekürzt worden seien, vollumfänglich zum Abzug zuzulassen, unter Wahrung von Frist und Form, Beschwerde erhoben hat,
- dass das Steuergericht gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig ist, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 i.V.m. § 129 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) vom 7. Februar 1974 Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fr. 8'000.-- nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden, weshalb ohne weitere Ausführungen auf die Beschwerde eingetreten werden kann,
- dass gemäss Art. 32 Abs. 1 DBG bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden können, wobei das Eidgenössische Finanzdepartement bestimmt, wieweit Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können; anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien gemäss Art. 32 Abs. 4 DBG für Grundstücke des Privatvermögens auch ein Pauschalabzug geltend gemacht werden kann und dabei in jeder Steuerperiode und für jede Liegenschaft zwischen dem Abzug der tatsächlichen Kosten und dem Pauschalabzug gewählt werden kann (Art. 3 der Verordnung vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung) [SR 642.116]); falls sie in ihrem tatsächlichen Umfang geltend gemacht werden, sie als steuermindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen durch substantiierte Sachdarstellung zu beweisen sind (vgl. Der Steuerentscheid [StE] 1991 B 25.6 Nr. 21; vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 25.02.2011, 530 10 58, E. 3a; StGE vom 13. Januar 2012, Nr. 530 11 15 unter www.bl.ch/steuergericht),

- dass als Unterhaltskosten insbesondere Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die nicht wertvermehrnde Aufwendungen darstellen gelten, Unterhaltskosten demnach Aufwendungen, deren Ziel nicht die Schaffung neuer, sondern in erster Linie die Erhaltung bereits vorhandener Werte ist, wobei sie nach längeren oder kürzeren Zeitabschnitten erneut zu tätigen sind (Reparaturen, Renovationen), Unterhaltskosten auch solche Aufwendungen sein können, mit denen zu bereits bestehenden Werten neue hinzugefügt werden, dabei die neuen Werte aber einzig dazu dienen, das Grundstück wieder in denjenigen Zustand zu versetzen, das es seinen bereits einmal vorhanden gewesenen Verwendungszweck wieder vollständig erfüllen kann, Unterhaltskosten demnach all jene Aufwendungen sind, die ein Grundstück in denjenigen Zustand versetzen, in dem es sich bereits einmal befunden hat (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 32 N 35ff.),
- dass nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung und herrschender Lehre die Unterhaltskosten für Liegenschaften zu den Gewinnungskosten gehören (StE 2005, A 23.1 Nr.10, E. 3.3.; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 32 N 35), Gewinnungskosten alle Vermögensabgänge sind, die wesentlich durch ein Handeln, das beruflich motiviert ist oder Erwerbszwecken dient, verursacht oder bewirkt werden, (vgl. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht (ASA), Bd. 58, S. 338),
- dass eine einzelne bauliche Massnahme oder Anschaffung häufig nicht als Ganzes entweder dem Aufwand oder den wertvermehrnden Aufwendungen zugeteilt werden kann, da sie Elemente beider Kategorien umfasst, in diesen Fällen die Kosten in abzugsfähigen Aufwand und wertvermehrnde Aufwendungen zerlegt werden müssen (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band II, 9. Auflage, Bern 2002, § 41 N 84),
- dass die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung nach objektiv-technischen Kriterien erfolgt, alle Aufwendungen, welche ein Grundstück in einen besseren Zustand versetzen, d.h. zum Beispiel ein Haus in den Rang eines besser ausgestatteten, wertvolleren Gebäudes aufrücken lassen, wertvermehrnden Charakter haben, die Aufwendungen für die Instandstellung oder Modernisierung eines Grundstückes, welche einer eigentlichen Neueinrichtung gleichkommt, daher nicht als Unterhaltskosten abzugsfähig sind (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 32 N 46), zur Abgrenzung der abzugsfähigen Unterhaltskosten von den wertvermehrnden Aufwendungen die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft im Merkblatt einen nicht abschliessenden Katalog aufgestellt hat,

- dass sich vorliegend die Kosten auf die Sanierung dreier Räume, nämlich ein neues Badezimmer (ehemals Gästezimmer) und zwei Reduits (ehemals Badezimmer) aufteilen, die Beschwerdeführerin an der Verhandlung erklärt hat, dass die beiden Bäder aus den 1950-er Jahren stammen und seither nicht saniert worden seien, sie sich aufgrund der kleinen Grundflächen der beiden Nasszellen dazu entschlossen habe, ihr Gästezimmer zu einem Bad umzubauen und die beiden kleinen Bäder zu Reduits umzugestalten, wobei im Haus durch diesen Umbau keine Wände verschoben worden seien, sie aufgrund dieses Umbaus zu Gunsten eines grösseren Badezimmers auf ein Gästezimmer verzichte, was lediglich eine Umnutzung der Räumlichkeiten zur Folge habe,
- dass die Steuerverwaltung in ihrem Einsprache-Entscheid die Kürzung der Liegenschaftsunterhaltskosten von Fr. 69'336.-- um 1/3 auf Fr. 46'763.-- bestätigt hat mit der Begründung, ein Drittel der Kosten seien den nicht abzugsfähigen wertvermehrenden Aufwendungen zuzuordnen, da die Beschwerdeführerin nach dem Umbau im Besitze eines Whirlpools sei, eine elektrische Bodenheizung und eine Runddusche habe einbauen lassen, wobei das neue Badezimmer nun grosszügige Platzverhältnisse zu bieten habe, was einer Komfortsteigerung und Aufwertung gleichkomme und daher der Abzug der gesamten Kosten nicht möglich sei,
- dass zunächst festzuhalten ist, dass die Beschwerdeführerin der Steuerverwaltung über sämtliche Umbaumassnahmen detaillierte Rechnungen eingereicht hat, auf denen ersichtlich ist, wie sich die Umbaukosten zusammensetzen, die Beschwerdeführerin dem Steuergericht auf Aufforderung hin noch weitere Fotos eingereicht hat, auf welchen alle Räumlichkeiten sowohl vor, während und nach dem Umbau dokumentiert sind, auf diesen Fotos klar ersichtlich ist, dass es sich bei der neuen Badewanne nicht um einen Whirlpool handelt, die neu eingebaute Runddusche in ihrer Form und Funktion dem heutigen Standard entspricht wobei diese nur aufgrund ihrer Form noch keine Komfortsteigerung und auch keine Wertvermehrung bewirkt, und es sich in Bezug auf die Toilette (ohne weitere Spezialfunktionen wie bspw. Duschanlage), welche genau dieselbe Funktion erfüllt, in punkto Komfortsteigerung ebenso verhält; in Bezug auf die neu eingebaute Bodenheizung im Bad auszuführen ist, dass diese nicht dem Bereich "Luxusausstattung" zuzuordnen ist und Bäder beispielsweise in einem Neubau regelmässig mit einer Bodenheizung ausgestattet werden, es daher naheliegend ist, dass die Beschwerdeführerin bei einer derart umfassenden Sanierung ihr neues Bad mit einer Bodenheizung ausstatten lässt, ohne dass dabei infolge Einbaus von

Luxuselementen von einer Wertvermehrung auszugehen ist, dass der Ersatz des Bodenbelags im ehemaligen Gästezimmer resp. neuen Badezimmer durch Steinplatten, ebenfalls keine Komfortverbesserung mit Wertvermehrung darstellt, sondern zur Standardeinrichtung eines Badezimmers gehört,

- dass schliesslich festzuhalten ist, dass die beiden Badezimmer und das Gästezimmer über 60 Jahre als solche genutzt worden sind und sich die Beschwerdeführerin dazu entschlossen hat diese Räume einer anderen Nutzung zuzuführen, diese Nutzungsänderung nicht per se zu der Annahme führt, dass eine Wertvermehrung vorliegt, wobei die neu gewählte Ausstattung einzig dem heutigen Standard angepasst wurde und wie aus der ausführlichen Fotodokumentation auch klar ersichtlich ist, zur Renovation der drei Räumlichkeiten, keine Luxuselemente mit aussergewöhnlicher hoher Qualität verwendet worden sind,
- dass die Umbaukosten für die beiden ehemaligen Badezimmer, welche in Reduits umfunktio- niert wurden unstrittig sind, unter Bezugnahme auf das Merkblatt Ziffer 5.2 bei Ersatz / Mo- dernisierung eines Badezimmers bei gleichbleibender Art der Einrichtung der volle Unter- haltsabzug zu gewähren ist,
- dass demzufolge die geltend gemachten Unterhaltskosten in Höhe von Fr. 67'875.-- voll- ständig zum Abzug zuzulassen sind und die Beschwerde demzufolge gutzuheissen ist,
- dass die Beschwerdeführerin mit ihren Begehren durchgedrungen ist, weshalb ihr keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 144 Abs. 1 DBG), ihr aber mangels Geltendma- chung keine Parteientschädigung zuzusprechen ist (Art. 144 Abs. 4 DBG),

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Die Beschwerde wird gutgeheissen.
2. Die Steuerverwaltung wird angewiesen den Unterhaltsabzug in Höhe von Fr. 67'875.-- vollständig zum Abzug zuzulassen.
3. Es werden keine Kosten erhoben. Der bereits bezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 400.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.
4. Mitteilung an die Beschwerdeführerin, die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Steuergerichtspräsident:

Gerichtsschreiberin:

C. Baader

I. Wissler