Kanton St.Gallen
Kantonales Steueramt St. Gallen

Hotspots Einkommens- und Vermögenssteuern

Billy Rohner, Hauptabteilungsleiter Natürliche Personen

Hotspots Einkommens- und Vermögenssteuer

- BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023
- Auswirkungen der Kontrollen ESTV auf die Praxis

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (1)

- Wohnsitz Steuerpflichtiger Kt. FR
- Kauf Liegenschaft (Bauernhaus) Kt. JU im 2018
- Umfassende Renovation Liegenschaft Kt. JU in den Jahren 2018 und 2019
- Entscheid StJ 2018
- Deklarierte Unterhaltskosten Liegenschaft Kt. JU CHF 50’653
- Zum Abzug zugelassene Unterhaltskosten Liegenschaft Kt. JU CHF 3’043
- Differenz Deklaration / Veranlagung begründet mit «wertvermehrende Auslagen»

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (2)

- Beschwerdeführer rügen die nicht vollständig zum Abzug zugelassenen Liegenschaftsunterhaltskosten
- Kosten seien denkmalpflegerische Arbeiten und somit vollständig vom Einkommen abziehbar, ungeachtet ob diese werterhaltenden oder wertvermehrenden Charakter haben

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (3)

- Art. 32 Abs. 2 DBG lässt unter anderem Unterhaltskosten bei Liegenschaften im Privatvermögen zum Abzug zu
- Art. 32 Abs. 3 DBG lässt auch Kosten für denkmalpflegerische Arbeiten zum Abzug zu

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (4)

- Dorf V, Kt. JU ist im Bundesinventar der schützenswerten Ortsbilder der Schweiz von nationaler Bedeutung (ISOS) erfasst
- Liegenschaft des Beschwerdeführers liegt in der Zone «centre ancien» im Dorf V
- Objekte des ISOS sind Ortsbilder in ihrer Gesamtheit, nicht hingegen Einzelbauten
- Keine Anordnung von Renovierungsarbeiten seitens Behörden
- Kauf durch Beschwerdeführer für eine umfassende Sanierung, um Bewohnbarkeit wieder herzustellen

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (5)

- Im Zusammenhang mit der Renovation Kontaktaufnahme bei zuständiger Behörde
- Behörde erstellt Bericht mit diversen Empfehlungen
- Bericht enthält lediglich fachspezifische Beurteilung und könne nicht als behördliche Mitwirkung gesehen werden
- Liegenschaft liege zwar in einem geschützten Perimeter, jedoch sei weder diese noch Teile davon geschützt

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (6)

- Ökonomieteil des Gebäudes wurde abgebrochen und neu aufgebaut (Technikraum, Keller, Garage, Atelier, Nasszelle und vier Zimmer und ein zusätzlicher Raum)
- Gesamtes Dach wurde erneuert
- Abbruch mehrerer Mauern und Versetzung

- Renovierungsarbeiten dienten nicht dem Erhalt eines alten Bauernhauses; mit dem alten Gebäude habe das neue Gebäude weder äusserlich noch im Gebäudeinnern viel gemein. Vielmehr sei eine alte Liegenschaft eine neue Liegenschaft umgebaut worden
  ► Kein Abzug unter dem Titel denkmalpflegerischer Kosten

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (7)

- Beschwerdeführer kritisieren insbesondere, die Vorinstanz verkenne die Bedeutung des Berichts der Behörde

- Vorinstanz sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Liegenschaft nicht Gegenstand denkmalpflegerischer Arbeiten sein könne, weil sie nicht individuell geschützt sei

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (8)

- BG lässt offen, ob der Kritik der Beschwerdeführer oder der Vorinstanz zu folgen sei
- Entscheidend sei nämlich bereits, dass die aufgewendeten Kosten gemäss Feststellung der Vorinstanz durch die Renovierung der Liegenschaft verursacht wurden und diese Renovierung insgesamt nicht der Restauration oder Instandstellung und damit nicht dem Zweck des Denkmalschutzes diente
- Das BG beanstandet nach dem Gesagten nicht, dass die Vorinstanz die Kosten unter dem Titel von Art. 32 Abs. 3 nicht zum Abzug zugelassen hat

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (9)

- Prüfung des BG, ob streitbetroffene Kosten als Unterhaltskosten im Sinne von Art. 32 Abs. 2 DBG einkommenssteuerlich abgezogen werden können
- Unterhaltskosten in diesem Sinne sind Kosten, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert der Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen
- Abgrenzung zu Kosten, die einer Wertvermehrung eines Grundstückes dienen

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (10)

- Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien
  - Vergleichsmassstab bildet dabei nicht der Wert des Grundstückes insgesamt, sondern derjenige der konkret instand gehaltenen oder ersetzten Installation
  - Sämtliche 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

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (11)

- BG erachtet 1. Begründungslinie der Vorinstanz als nicht überzeugend
  - Vorinstanz hat Abzugsfähigkeit bereits ausgeschlossen, weil die Beschwerdeführer zwar Unterhaltskosten, aber keine Erträge aus der Liegenschaft deklarierten und es könne auch nicht von einer bloss vorübergehenden, durch Renovationsarbeiten bedingten Nichtnutzung gesprochen werden
  - Es sei typisch, so das BG, dass die Instandstellung einer neu erworbenen Liegenschaft eine gewisse Zeit und nicht selten mehrere Monate in Anspruch nimmt und deshalb in dieser Zeit kein Ertrag erzielt werden kann
  - Die Beurteilung der Vorinstanz liefe der gesetzlichen Bestimmung, dass Instandstellungskosten abzugsfähig sind, offensichtlich zuwider

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (12)

- BG beurteilt 2. Begründungslinie der Vorinstanz (1)
  - Vorinstanz stützt sich auf eine bundesgerichtliche Praxis, wonach die Totalsanierung sowie der völlige Um- oder Ausbau eine Herstellung darstellen und damit verbundene Kosten einkommenssteuerrechtlich gesamthaft als nicht abzugsfähig sind (sogenannter «wirtschaftlicher Neubau»)
  - Grundsatz der Dumont-Praxis war, dass Unterhaltskosten, die unmittelbar nach dem Grundstückerwerb vorgenommen worden sind, nicht vom Einkommen abgezogen werden konnten (Ausnahme bei nicht vernachlässigten Liegenschaften für den periodischen Unterhalt)

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (13)

- BG beurteilt 2. Begründungslinie der Vorinstanz (2)
  - Zusätzliche Unterscheidung zu Fällen, wo der neue Vermieter die Liegenschaft renoviert, um den Ertrag daraus zu steigern oder wo eine (auch selbstbenutzte) Liegenschaft ganz oder teilweise umgebaut oder einer neuen Nutzung zugeführt wurde
  - Gesetzliche Änderung per 1.1.2010; Art. 32 Abs. 2 DBG sieht vor, dass «die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften» abgezogen werden können ► Gesetzgeber wollte die Dumont-Praxis damit abschaffen

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (14)

- BG beurteilt 2. Begründungslinie der Vorinstanz (3)
  - Das BG hat sich in einem Urteil aus dem Jahre 2014 (BGE 2C153/2014 vom 4. September 2014) mit dem Vorwurf auseinandergesetzt, die vollständige Verweigerung des Abzugs von Kosten bei «wirtschaftlichem Neubau» stelle einen Rückfall in die vom Gesetzgeber abgeschaffte Dumont-Praxis dar. Es kam zum Schluss, dass der Vorwurf unberechtigt sei
  - Abkehr im aktuellen Entscheid bei erneuter Überprüfung, da es dem Gesetzgeber bei der Änderung der Norm darum ging, die wirtschaftliche Betrachtungsweise, auf der die alte Dumont-Praxis basiert hatte, «in allen Fällen» zugunsten einer objektiv-technischen Betrachtungsweise zurückzudrängen

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (15)

- BG beurteilt 2. Begründungslinie der Vorinstanz (4)
  - Es sei nicht ersichtlich, weswegen die Figur des «wirtschaftlichen Neubaus» davon ausgenommen sein sollte, wo sie doch der wirtschaftlichen Betrachtungsweise entspringt und ein wesentlicher Bestandteil der im Verlauf der Jahre präzisierten Dumont-Praxis gewesen war
  - Eine «wirtschaftliche» Gesamtbetrachtung eines Totalsanierungs-, Renovierungs- oder Umbauprojekts auf einer neu erworbenen Liegenschaft, aufgrund derer der einkommenssteuerliche Kostenabzug schematisch komplett und damit auch für Kostenbestandteile verweigert wird, die bei individueller Betrachtung aufgrund ihrer objektiv-technischen Natur eigentlich werterhaltender Natur wären, ist also weder mit dem Wortlaut noch mit der Entstehungsgeschichte von Art. 32 Abs. 2 DBG vereinbar

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (16)

- BG beurteilt 2. Begründungslinie der Vorinstanz (5)
  - Angeführter Praktikabilitätsvorteil bei der Rechtsfigur des wirtschaftlichen Neubaus ist mit der Einführung des Abzugs von Rückbaukosten – diese sind seit dem 1.1.2020 den abzugsfähigen Unterhaltskosten gleichgestellt – entfallen, da ohnehin zwischen verschiedenen Kategorien von Aufwendungen zu unterscheiden ist
  - Liegenschaftskosten sind somit regelmässig nach des objektiv-technischen Charakters zu beurteilen, ob sie dazu dienen, einen früheren Zustand der Liegenschaft wieder herzustellen, mithin werterhaltend wirken
    - Unter Mitwirkung der steuerpflichtigen Person
    - Feststellung der Werterhaltung nicht möglich; Kosten nicht abzugsfähig

BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023 (17)

- Auswirkungen auf den Kanton St. Gallen
  - Sofortige Umsetzung des BGE für alle noch offenen Fälle (Kanton und Bund)
  - Objektiv-technischer Charakter der einzelnen Kostenelemente massgebend
  - Neuwertvergleich bei Gross-Renovationen, wenn die einzelnen Kostenelemente nicht mehr klar zugeordnet werden, wird als Behelfsmethode weiterhin angewandt werden

Hotspots Einkommens- und Vermögenssteuer

- BGE 9C 677/2021 vom 23. Februar 2023
- Auswirkungen der Kontrollen ESTV auf die Praxis

Auswirkungen der Kontrollen der EStV auf die Praxis (1)

- Ertrag aus unbeweglichem Vermögen bei unterpreislicher Vermietung
- Pauschale Ermittlung von Unterhaltskosten Liegenschaften, die dem Wohnzweck dienen und sich im PV befinden
- Berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten
- Freiwillige Zuwendungen
- Sozialabzüge

Auswirkungen der Kontrollen der EStV auf die Praxis (2)

- Ertrag aus unbeweglichem Vermögen bei unterpreislicher Vermietung
  - Kein 30 %iger Abzug bei Aufrechnung auf Höhe des Eigenmietwerts infolge unterpreislicher Vermietung

Auswirkungen der Kontrollen der EStV auf die Praxis (3)

- Pauschale Ermittlung von Unterhaltskosten Liegenschaften, die dem Wohnzweck dienen und sich im PV befinden
  - Verordnung DBG regelt den Pauschalabzug wie folgt:
    - Wenn das Gebäude zu Beginn der Steuerperiode bis zehn Jahre alt ist; 10 Prozent des Brutto-Mietertrags beziehungsweise des Eigenmietwerts;
    - Wenn das Gebäude zu Beginn der Steuerperiode mehr als zehn Jahre alt ist; 20 Prozent des Brutto-Mietertrags beziehungsweise des Eigenmietwerts
- Regelung Kanton St. Gallen
  - 20 % Abzug, ungeachtet des Alters der Liegenschaften
- Anpassung Bund wird kommen, Zeitpunkt aber noch offen

Auswirkungen der Kontrollen der EStV auf die Praxis (4)

- Berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten
  - Praxis Kanton St. Gallen Pauschale für Unselbständigerwerbende CHF 400
  - Kennt Bund nicht und akzeptiert dies künftig nicht mehr
  - Wegfall Pauschale bei der direkten Bundessteuer ab Steuerperiode 2024
  - Beibehaltung Praxis bei der Kantons- und Gemeindesteuer

Auswirkungen der Kontrollen der EStV auf die Praxis (5)

- Freiwillige Zuwendungen
  - Keine Akzeptanz von Positionen «Diverse Spenden»

Auswirkungen der Kontrollen der EStV auf die Praxis (6)

- Sozialabzüge
  - Kantonales Recht gewährt bei Pflegekindern den Sozialabzug, sofern die Voraussetzungen dafür erfüllt sind
  - Bei direkter Bundessteuer sind Pflegekinder beim Sozialabzug im KS 30 explizit ausgeschlossen