



**Fall-Nr.:** I/1-2013/186, 187  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 20.05.2014  
**Entscheiddatum:** 20.05.2014

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 20.05.2014**

**Art. 44 Abs. 2 StG sGS 811.1), Art. 32 Abs. 2 DBG (SR 642.11). Aufwendungen für die Behebung von Mängeln bei einem Neubau gelten nicht als Liegenschaftsunterhaltskosten (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 20. Mai 2014, I/1-2013/186, 187).**

Präsident Thomas Vögeli, Richter Fritz Buchschacher und Markus Frei,  
Gerichtsschreiberin Louise Blanc Gähwiler

X und Y, Rekurrenten und Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung Recht, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuer (Einkommen und Vermögen 2011)

Direkte Bundessteuer (Einkommen 2011)

**Sachverhalt:**



## St.Galler Gerichte

A.- X und Y (beide geb. 1960) sind verheiratet, haben zwei Kinder (Jahrgänge 1987 und 1992) und sind unselbständig erwerbstätig. Die Eheleute X und Y wohnen in ihrem Einfamilienhaus in A; die Ehefrau ist zudem zur Hälfte Eigentümerin einer fremd genutzten landwirtschaftlichen Liegenschaft in derselben Gemeinde.

B.- In der Steuererklärung 2011 machten X und Y einen Abzug für den Liegenschaftsunterhalt des Einfamilienhauses von Fr. 18'256.– geltend. Die Veranlagungsbehörde nahm diverse Korrekturen vor und liess beim Liegenschaftsunterhalt lediglich Fr. 4'531.–, und damit den Pauschalabzug, als Unterhaltskosten zu. Insgesamt wurde für die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 das steuerbare Einkommen auf Fr. 87'400.– und das steuerbare Vermögen auf Fr. 923'000.– und für die direkte Bundessteuer 2011 das steuerbare Einkommen auf Fr. 86'700.– festgesetzt. Die dagegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 26. September 2013 ab.

C.- Gegen die Einspracheentscheide erhoben X und Y mit Eingabe vom 24. Oktober 2013 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, die Einspracheentscheide aufzuheben und bei den Abzügen für das Einfamilienhaus in A die effektiven Liegenschaftsunterhaltskosten von Fr. 15'000.–, eventualiter von Fr. 12'000.– zum Abzug zuzulassen. Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 16. Dezember 2013 die Abweisung der Rechtsmittel. Zur vorinstanzlichen Vernehmlassung nahmen die Rekurrenten und Beschwerdeführer mit Eingabe vom 6. Januar 2014 Stellung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat stillschweigend auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde verzichtet.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung der Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

1.- Angefochten sind die Einspracheentscheide hinsichtlich der Veranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern 2011 sowie der direkten Bundessteuer 2011. Zwar müssen für Rekurs und Beschwerde verschiedene Entscheide ergehen; sie können indessen in einem einzigen Dokument mit Verweisungen und einem gemeinsamen Dis-



positiv, das die beiden Steuern allerdings ausdrücklich auseinanderhält, enthalten sein (vgl. BGE 130 II 509 = Pra 2005 Nr. 114 E. 8.3, BGE 135 II 260 = Pra 2010 Nr. 37 E. 1.3.1).

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Der Rekurs und die Beschwerde vom 24. Oktober 2013 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des St. Galler Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 und Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist einzutreten.

3.- Im Rekurs und in der Beschwerde ist umstritten, ob anstelle des Pauschalbetrags die effektiven Liegenschaftsunterhaltskosten von insgesamt rund Fr. 15'000.- abziehbar sind. Umstritten sind dabei die Positionen im Zusammenhang mit der Sanierung der Decken im Büro/Korridor sowie Regie- und Malerarbeiten (Rechnung K AG vom 3. November 2011, Fr. 4'528.-), dem Aufspitzen und neu Montieren der kontrollierten Lüftung (Rechnung L GmbH vom 14. November 2011, Fr. 1'443.-), Mauer- bzw. Gartensanierung sowie Sanierung der Rissbildung im Beton/Elektrokasten (Rechnung M vom 15. Juli 2011, Fr. 4'000.-), Maler- bzw. Sanierungsarbeiten und der Reinigung (Rechnung N AG vom 29. April 2011, Fr. 4'212.-), der Kanalreinigung (Rechnung O vom 31. August 2011, Fr. 408.-), der Anpassung der Bruchsteinmauer (Rechnung P vom 5. Juli 2011, Fr. 454.-) sowie der Kolbenpumpe (Rechnung Q GmbH vom 1. Juli 2011, Fr. 256.-).

a) Nach Art. 44 Abs. 2 StG und Art. 32 Abs. 2 DBG können bei Liegenschaften im Privatvermögen Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Grundstücken, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Unterhaltskosten sind 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 getätigt werden müssen



(Reparaturen, Renovationen). Unterhaltskosten sind Aufwendungen zur Erhaltung der Liegenschaft im bisherigen Zustand und setzen begrifflich bestehende Bauten und Anlagen voraus. Unterhaltskosten sind somit all jene Aufwendungen, die ein Grundstück in denjenigen Zustand versetzen, in dem es sich bereits einmal befunden hat (Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 37 f. zu Art. 32 DBG). Demnach können bei Neubauten die Auslagen nie als Unterhaltskosten abgezogen werden.

Von den Unterhaltskosten zu unterscheiden sind Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstücks führen. Solche sind bei der Einkommenssteuer nicht abzugsfähig (vgl. Art. 34 lit. d DBG und Art. 47 lit. d StG). Während Unterhaltskosten der Erhaltung bereits vorhandener Werte dienen, werden mit wertvermehrenden Aufwendungen zusätzliche neue Werte geschaffen. Wertvermehrenden Charakter haben alle Aufwendungen, die ein Grundstück in einen besseren Zustand versetzen, d.h. ein Haus in den Rang eines besser ausgestatteten, wertvolleren Gebäudes aufrücken lassen. Massgebend ist dabei aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise, ob das Grundstück durch die Massnahme eine qualitative Verbesserung und damit eine Wertsteigerung erfahren hat. Die Aufwendungen für dauernde Grundstückverbesserungen umfassen auch die Kosten einer zunächst mangelhaften Einrichtung, die nachträglich mit weiteren Kosten verbessert oder ausgewechselt werden muss. Muss also kurz nach der Fertigstellung eines Gebäudes eine Sanierung vorgenommen werden, handelt es sich bei diesen Sanierungskosten nicht um Unterhaltskosten; diese Kosten stehen vielmehr in kausalem Zusammenhang mit der Gebäudeerstellung (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 44 ff. insb. 56 zu Art. 32 DBG mit Hinweisen auf die von den Rekurrenten und Beschwerdeführern zitierten Bundesgerichtsentscheide). Nicht abzugsfähig sind daher die aus der Korrektur eines verdeckten Mangels sich ergebenden Aufwendungen. Sie stellen aufgrund des objektiven Nutzungswertprinzips Wertvermehrungen dar (B. Zwahlen, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, 2. Aufl. 2008, N 17 zu Art. 32 DBG). Bei den verdeckten Mängeln handelt es sich um eine Erscheinung, welche insbesondere bei Bauarbeiten an kurz vorher entstandenen Liegenschaften auftritt. Solche verborgenen Missstände sind beispielsweise Risse im Mauerwerk, Feuchtigkeitsschäden, durch Grundwasser verursachte Geländeverschiebungen usw. Steuerrechtlich erleidet der



## St.Galler Gerichte

Käufer einen Vermögensverlust, welcher nicht durch Unterhaltskosten erfolgswirksam berücksichtigt werden kann (B. Zwahlen, Die einkommenssteuerrechtliche Behandlung von Liegenschaftskosten, Basel 1986, S. 110 f.).

Für die Beweislastverteilung gilt die Grundregel, dass die Veranlagungsbehörde die steuerbegründenden oder -erhöhenden Tatsachen zu beweisen hat, die steuerpflichtige Person dagegen jene Tatsachen, welche die Steuerschuld mildern oder aufheben (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 77 zu Art. 123 DBG). Daher haben die Rekurrenten und Beschwerdeführer darzutun, dass der streitige Aufwand werterhaltend ist.

b) aa) Die K AG stellte am 3. November 2011 für Gipserarbeiten Fr. 4'526.50 in Rechnung (vgl. act. 6/2.2). Dabei habe es sich gemäss Rekurrenten und Beschwerdeführer um reine Sanierungs- bzw. Reparaturkosten im Zusammenhang mit der Lüftungseinrichtung gehandelt. Nachdem die Lüftungseinrichtung erstellt worden sei, habe sich kurze Zeit später gezeigt, dass im Büro (UG) die Leitungsführung nicht optimal gewesen sei (Bildung von Kondenswasser). Deshalb sei eine Anpassung bzw. Verlegung der Lüftungsleitung in der Betondecke erfolgt (act. 6/2.10). Für das dadurch notwendige Aufspitzen und Neumontieren der Lüftungsanlage stellte die L GmbH am 14. November 2011 eine Rechnung in der Höhe von Fr.1'443.– aus (vgl. act. 6/2.2).

Die Leitungsführung der Lüftungseinrichtung musste angepasst bzw. verlegt werden, weil diese bereits zu Beginn nicht optimal war. Ob der Einbau bereits vollendet war, spielt dabei keine Rolle. Es ist daher der Vorinstanz zuzustimmen, dass es sich dabei um eine klassische Mängelbehebung handelte. Damit handelt es sich um nicht abziehbare Sanierungsarbeiten, welche in kausalem Zusammenhang mit der Gebäudeerstellung stehen.

bb) Die Firma M führte im Rahmen einer Gartensanierung Arbeiten zum Preis von Fr. 4'448.40 aus (act. 6/2.2), da eine undichte Stelle bauseits habe geflickt werden müssen. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer anerkannten dabei, dass die zusätzlich bzw. neu erstellte Bodenplatte für Fr. 448.40 als Anlagekosten zu gelten habe (act. 6/2.10). In demselben Kontext (Entfernung der Schimmelbildung in Garage



## St.Galler Gerichte

und Geräteraum) behandelte die N AG die Sichtbetonflächen und führte Maler- und Reinigungsarbeiten in Höhe von Fr. 4'212.15 aus (act. 6/2.2, act. 8).

Die Rekurrenten und Beschwerdeführer führen selbst aus, dass es dabei um die Ausbesserung – und damit um die Behebung – von Mängeln ging (vgl. act. 8). So teilte auch der Schadeninspektor der V AG den Rekurrenten und Beschwerdeführer mit Schreiben vom 7. November 2012 mit, im Zusammenhang mit dem Wasser im Elektrokasten stünde es ihnen frei, Rückgriff auf die dafür am Bau Beteiligten in Erwägung zu ziehen, wie z.B. der Bauleiter, der die Abdichtung hätte überprüfen müssen und der Elektriker, der die Abdichtung hätte erstellen müssen (vgl. act. 6/2.2). Weiter fielen die Arbeiten der N AG gemäss den Rekurrenten und Beschwerdeführer "analog der Rechnung M" an und stellen Mängelbehebung dar (vgl. act. 6/2.10). Damit können auch diese Kosten nicht als Unterhaltskosten berücksichtigt werden.

cc) Am 18. August 2011 reinigte die O die Sickerleitung(en) mit Hochdruck und stellte hierfür am 31. August 2011 Fr. 408.25 in Rechnung (6/2.2). Bei der Kanalreinigung handelt es sich um normale Unterhaltsarbeiten, weshalb die entsprechenden Kosten zum Abzug zuzulassen sind.

dd) Im Februar 2011 erstellte P eine Bruchsteinmauer zur Grenze Jud (act. 6/2.2). Der Rechnung ist nicht zu entnehmen, dass es sich dabei um die Reparatur ging; vielmehr ist davon auszugehen, dass es sich dabei um eine Neuerstellung handelte. Jedenfalls wäre es an den Rekurrenten und Beschwerdeführer gelegen, das Gegenteil zu beweisen. Folglich handelt es sich auch hierbei um wertvermehrende Auslagen, welche nicht in Abzug gebracht werden können.

ee) Schliesslich ersetzte die Q GmbH die Kolbenpumpe für Fr. 256.05 (act. 6/2.2). Den Akten ist nicht zu entnehmen, weshalb die Kolbenpumpe ersetzt worden ist. Es erscheint jedoch nicht abwegig, dass diese aufgrund normaler Abnutzung bereits ein Jahr nach Einbau ausgetauscht werden muss. Damit sind diese Kosten ebenfalls zum Abzug zuzulassen.

c) Zusammenfassend sind lediglich die Kosten für die Kanalreinigung in der Höhe von Fr. 408.25 und diejenigen der Q GmbH von Fr. 256.05 abzugsberechtigt. Die



Rekurrenten und Beschwerdeführer deklarierten für das Jahr 2011 Fr. 18'256.– als Unterhalts- und Verwaltungskosten. Nicht als Unterhaltskosten gelten dabei die Positionen im Zusammenhang mit der K AG (Fr. 4'528.–), der L GmbH (Fr. 1'443.–), der M (Fr. 4'000.–), der N AG (Fr. 4'212.–) sowie der Einzelfirma P (Fr. 454.–). Damit liegen die effektiven Unterhaltskosten unter dem von der Vorinstanz berücksichtigten Pauschalabzug von Fr. 4'531.–, weshalb der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen sind.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Verfahrens den Rekurrenten und Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP und Art. 144 Abs. 1 DBG). Da das Rekurs- und Beschwerdeverfahren in ein und demselben Entscheid behandelt werden, ist eine Entscheidgebühr von je Fr. 600.– (insgesamt Fr. 1'200.–) angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von total Fr. 1'200.– ist zu verrechnen.

### **Entscheid:**

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer bezahlen die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens von je Fr. 600.– unter Verrechnung des Kostenvorschusses  
von total Fr. 1'200.–.