



**Fall-Nr.:** I/1-2021/217  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 10.11.2022  
**Entscheiddatum:** 17.10.2022



## **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 17.10.2022**

**Art. 44 Abs. 2 StG; Art. 9 Abs. 3 StHG; Art. 32 Abs. 2 DBG Gemäss Art. 1 der Liegenschaftskostenverordnung gelten als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien dienen. Darunter allen unter anderem alle möglichen Massnahmen zur Verminderung der Energieverluste der Gebäudehülle und zur rationellen Energienutzung bei haustechnischen Anlagen. Die lokale und verlustarme Speicherung des Solarstroms ist geeignet, das Verteilnetz zu entlasten und zu einer höheren Netzstabilität beizutragen. Durch die bessere Ausnutzung der energieerzeugenden Photovoltaikanlage resp. höheren autarkischen Stromversorgung der einzelnen Nutzer tragen sie gesamthaft positiv zur schweizweiten Versorgungssicherheit und dementsprechend zu einer rationellen Nutzung erneuerbarer Energien bei. Eine bidirektionale Ladestation dient – im Zusammenspiel mit der Photovoltaikanlage – nicht nur dem Aufladen der Fahrzeugbatterie, sondern kann diese auch als Versorgungsbatterie anstelle einer separaten Hausspeicherbatterie nutzen, um so den Nachtstromverbrauch der Liegenschaft abzudecken (daher "bidirektional"). Funktional betrachtet sind der bidirektionalen Ladestation die Eigenschaften eines Batteriespeichers zuzusprechen. Es bleibt aber auch eine zweite Funktion, nämlich das Laden des Elektrofahrzeuges, zu berücksichtigen, welche keine Massnahme zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien darstellt. Installation der bidirektionalen Ladestation ist lediglich teil-weise als Massnahme im Sinn von Art. 44 Abs. 2 StG bzw. Art. 32 Abs. 2 DBG zu werten (pauschal 75 %). Die entsprechenden Elektroinstallationskosten sind im gleichen Umfang zum Abzug zuzulassen. Die Anschaffung einer hypothetischen Hausspeicherbatterie ist dagegen nicht abzugsfähig, da es sich beim Fahrzeug nicht um unbewegliches Vermögen handelt. Der im Fahrzeug eingebaute Elektrospeicher ist nicht auf Dauer mit der Liegenschaft verbunden.**

Entscheid siehe PDF



## Verwaltungsrekurskommission

Abteilung I - 1. Kammer

**Entscheid vom 17. Oktober 2022**

\_\_\_\_\_ Besetzung Präsidentin Louise Blanc Gähwiler, Richter Markus Frei und Richterin  
Barbara Steinbacher, Gerichtsschreiberin Nadia Fiechter

\_\_\_\_\_ Geschäftsnr. I/1-2021/216, 217

\_\_\_\_\_ Parteien **A.\_**

**Rekurrenten und  
Beschwerdeführer,**

gegen

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

**Vorinstanz,**

**Eidgenössische Steuerverwaltung**, Hauptabteilung Direkte Bundes-  
steuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

**Beschwerdebeteiligte,**

\_\_\_\_\_ Gegenstand **Kantons- und Gemeindesteuern 2020 sowie direkte Bundessteuer  
2020**



## Sachverhalt:

A.- Die Eheleute A.\_ wohnen in einem Einfamilienhaus in B.\_. Mit dem Ziel einer autarken Stromversorgung ihrer Liegenschaft investierten sie im Jahr 2020 in die Umsetzung eines optimierten Stromerzeugungs- und Verbrauchskonzepts. Im Rahmen dieses Projekts fielen unter anderem die Anschaffung einer Photovoltaikanlage, einer Wärmepumpe, eines Elektrofahrzeugs sowie die Installation einer bidirektionalen Ladestation.

B.- In der Steuererklärung 2020 deklarierten die Eheleute am 15. März 2021 ein steuerbares Einkommen von Fr. \_ und ein steuerbares Vermögen von Fr. \_ und verbuchten dabei Fr. \_ als Unterhalts- und Verwaltungskosten für die Liegenschaft. Die Steuerbehörde veranlagte die Steuerpflichtigen am 14. April 2021 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. \_ und einem steuerbaren Vermögen von Fr. \_ sowie für die direkte Bundessteuer 2020 mit einem Einkommen von Fr. \_ Dabei wurden Fr. \_ als Unterhalts- und Verwaltungskosten zum Abzug zugelassen. Hingegen anerkannte die Veranlagungsbehörde die Kosten der bidirektionalen Ladestation von Fr. 21'394.60 und den anteiligen Installationskosten von Fr. 1'987.– sowie die Vergleichskosten eines Batteriespeichers von Fr. 19'965.– nicht als abzugsfähig. Eine dagegen erhobene Einsprache wies das Kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 14. Oktober 2021 ab.

C.- Gegen die Einspracheentscheide vom 14. Oktober 2021 erhoben die Eheleute mit Eingabe vom 12. November 2021 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) mit dem sinngemässen Antrag, die Kosten im Zusammenhang mit der Installation der bidirektionalen Ladestation im Umfang von insgesamt Fr. 41'952.– seien zum Abzug zuzulassen. Mit Vernehmlassung vom 6. Dezember 2021 beantragte das Kantonale Steueramt die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung. Die Steuerpflichtigen erhielten Gelegenheit, sich zur Vernehmlassung der Vorinstanz zu äussern, wovon sie jedoch keinen Gebrauch machten.

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



## **Erwägungen:**

### **I. Prozessuales**

1.- *[Eintretensvoraussetzungen]*

2.- *[Eintretensvoraussetzungen]*

### **II. Kantons- und Gemeindesteuern**

3.- Im Rekursverfahren ist umstritten, ob die (in einem Fahrzeug eingebaute) Elektrobatterie sowie die Installation einer bidirektionalen Ladestation als Energiesparmassnahmen bei den Unterhalts- und Verwaltungskosten abgezogen werden können.

a) Die Rekurrenten bringen zusammenfassend vor, die zum Abzug beantragten Aufwendungen dienen dem Energiesparen und dem Umweltschutz und seien daher, den Unterhaltskosten gleichgestellt, abzuziehen. Die angeschlossene Fahrzeugbatterie sei elektrisch gesehen ein direkter Bestandteil des Gebäudes, da die bidirektionale Ladestation wie ein normaler Hausspeicher direkt mit der Batterie verbunden sei und kommuniziere. Die effektiven Produktions- und Verbrauchswerte des 2. und 3. Quartals 2021 beliefen sich auf einen täglichen Verbrauch (24h) für Haus, Umgebung und Fahrzeug von ca. 60 kWh, wovon 5 kWh/24h für das Fahrzeug und durchschnittlich 25 kWh/12h in der Nacht von der Fahrzeugspeicherbatterie bezogen werde. Daraus ergebe sich, dass der Batteriespeicher zu einem Fünftel dem Fahrzeug und zu vier Fünftel als Energiespeicher zur Hausnutzung diene. Die restlichen 35 kWh der Fahrzeugbatterie würden zur Überbrückung der produktionslosen Zeit genutzt. Die effektive Nutzung des Batteriespeichers für das Fahrzeug betrage deshalb nicht einmal zehn Prozent. Keiner der Investitionen könne als Einzelanlage betrachtet werden, sondern würden nur als Gesamtkonzept Sinn ergeben. Aufgrund des schnelllebigen technischen Wandels auf dem Markt dieser Stationen sei ein Werterhalt über Jahren illusorisch und die Kosten hätten vielmehr eine sofortige Abschreibung zur Folge. Ferner sei lediglich der Abzug der Kosten eines handelsüblichen Hausspeichers (19.5 kWh) anstelle des Kaufpreises für das komplette Elektrofahrzeug beantragt. Der Hauptzweck der Fahrzeugbatterie bestehe im Wesentlichen darin, primär als Energie-Grossspeicher genutzt zu werden und nicht als Elektrofahrzeug. Die bidirektionale Anlage im Zusammenspiel mit der Fahrzeugbatterie als Teil ihres optimierten Stromerzeugungs- und Verbrauchskonzepts stellten daher abzugsberechtigte Investitionen dar.



Die Vorinstanz hält dem im Wesentlichen entgegen, dass im Gegensatz einer fest im Haus montierten Solarbatterie bei einer bidirektionalen Ladestation das Laden und Zurverfügunghalten des Elektrofahrzeugs im Vordergrund stehe und nicht primär dem Energiesparen diene. Der in einem Fahrzeug eingebaute Energiespeicher stelle kein Gebäudebestandteil dar, weshalb weder die Fahrzeuganschaffung noch die Kosten eines vergleichbaren Batteriespeichers abgezogen werden können und folglich auch nicht die Kosten einer zu dessen Laden bezweckten bidirektionalen Ladestation.

b) Gemäss Art. 44 Abs. 2 StG können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Grundstücken, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Den Unterhaltskosten sind Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abzugsfähig sind (vgl. auch Art. 9 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14; abgekürzt: StHG). Der direkte Verweis auf das Recht der direkten Bundessteuer hat seinen Grund darin, dass das eidgenössische Finanzdepartement (EFD), bestimmt, wieweit Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können (vgl. Art. 1 Abs. 3 der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer, SR 642.116; abgekürzt: Liegenschaftskostenverordnung). Mit dem gesetzlichen Verweis auf die direkten Bundessteuern kann bei den Kantons- und Gemeindesteuern auch auf die Rechtsprechung und Literatur zu den bundesrechtlichen Vorschriften verwiesen werden. Gemäss Art. 1 der Liegenschaftskostenverordnung, gestützt auf Art. 32 Abs. 2 zweiter Satz DBG, gelten als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, Aufwendungen für Massnahmen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbaren Energien beitragen. Die massgebende Ordnung findet sich in der Verordnung des EFD über Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien (SR 642.116.1; abgekürzt: VMRE 1). Nach dieser Verordnung fallen unter Energiespar- und Umweltschutzinvestitionen u.a. alle möglichen Massnahmen zur Verminderung der Energieverluste der Gebäudehülle und zur rationellen Energienutzung bei haustechnischen Anlagen. Den Kantonen kommt deshalb dementsprechend in diesem Punkt keine normative Gestaltungsfreiheit zu. Ein entsprechender Massnahmekatalog findet sich in Steuerbuch (StB) 44 Nr. 5; darunter werden etwa (sämtliche) Installationen unter der Kategorie Alternativenergie (Ziff. 3.5) oder zur Verminderung des Energieverlustes und des Energieverbrauchs (Ziff. 3.6) als Energiespar- und Umweltschutzinvestitionen – und entsprechend als abziehbar – qualifiziert. Die Aufzählung ist nicht abschliessend und es bleibt an sich Raum für die steuerliche Berücksichtigung weiterer Massnahmen zu



beurteilen. Bei den Energiespar- und Umweltschutzinvestitionen erübrigt sich eine Unterscheidung von Unterhaltskosten und wertvermehrenden Aufwendungen (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, Das St. Gallische Steuerrecht, 7. Auflage 2014, II. Teil N 499 f.). Bei entsprechenden Aufwendungen wird jeweils geprüft, ob die getroffene Massnahme tatsächlich dem Energiesparen bzw. der Umwelt oder bloss dem (nicht abzugsfähigen) Wohnkomfort dienen. Die Aufwendungen können deshalb unter Umständen nur anteilig zum Abzug gebracht werden (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 32 N 123).

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., Art. 123 N 77). Daher haben die Rekurrenten darzutun, dass der streitige Aufwand dem Energiesparen bzw. der Umwelt dient.

c) Die strittige Installation einer bidirektionalen Ladestation ist in den Massnahmekatalogen des Bundes (von 1995, vgl. VMRE 1) und des Kantons (von 2011, vgl. StB 44 Nr. 3) nicht aufgeführt. In Art. 1 lit. b VMRE 1 wird namentlich ausdrücklich statuiert, es handle sich um eine beispielhafte Aufzählung der abzugsfähigen Massnahmen bei haustechnischen Anlagen. So bleibt in diesem Bereich auch gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung Raum für die steuerliche Berücksichtigung weiterer Massnahmen (Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C\_666/2008 vom 12. Mai 2009 E. 2.1). Sinn der Regelung ist es, einen Anreiz zu schaffen, bestehende, energietechnisch schlechte Bausubstanz bzw. energietechnisch veraltete Installationen möglichst auf den modernen Stand der Technik zu bringen (P. LOCHER, Kommentar DBG, 2. Aufl. 2019, Art. 32 N 39). Das kantonale Steuerbuch ist indes für das Gericht nicht verbindlich, wobei auch diese Aufzählung nicht abschliessend wäre (siehe E. 3b). Entsprechend ist zu prüfen, ob eine bidirektionale Ladestation eine Massnahme im Sinn des Gesetzes darstellt.

Die Rekurrenten behaupten nicht, die installierte Ladestation sei in erster Linie energiesparend. Sie stellen sich vielmehr auf den Standpunkt, damit werde ermöglicht, elektrische Energie in der Fahrzeugbatterie zwischenzulagern, um der Liegenschaft die Energie zu einem späteren Zeitpunkt zurückzuführen. In Verbindung mit Art. 1 Abs. 1 Liegenschaftskostenverordnung beschränken sich die abzugsfähigen Investitionen im Sinn von Art. 44 Abs. 2 StG nicht einzig auf Massnahmen, die Energie sparen, sondern es werden auch Massnahmen berücksichtigt, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbaren Energien beitragen. Demnach ist der Abzug zu gewähren, wenn die strittige Installation



einen Beitrag dazu leistet, Energie rationaler zu verwenden oder um erneuerbare Energien nutzen zu können.

Um den Begriff der rationellen Nutzung erneuerbaren Energien im Sinn des Gesetzgebers auslegen zu können, ist zunächst auf den gesetzlichen Rahmen im Energiebereich einzugehen. Am 1. Januar 2018 trat das revidierte Energiegesetz (SR 730.0, abgekürzt: EnG) in Kraft. Das Gesetz soll zu einer ausreichenden, breit gefächerten, sicheren, wirtschaftlichen und umweltverträglichen Energieversorgung beitragen. Es bezweckt die Sicherstellung einer wirtschaftlichen und umweltverträglichen Bereitstellung und Verteilung der Energie, die sparsame und effiziente Energienutzung sowie den Übergang zu einer Energieversorgung, die stärker auf die Nutzung erneuerbarer Energien, insbesondere einheimischer erneuerbarer Energien, gründet (Art. 1 des EnG). Die Stromversorgungssicherheit der Schweiz, gewährleistet durch Art. 89 BV und Art. 1 EnG, steht dadurch vor grossen Herausforderungen (vgl. Bundesamt für Energie [BFE], Energiestrategie 2050 Monitoring-Bericht 2021 Kurzfassung [Energiestrategie 2050], S. 30, abrufbar unter: [www.bfe.admin.ch](http://www.bfe.admin.ch) und dort unter Medienmitteilung vom 15. Dezember 2021). Mit der Botschaft zum Bundesgesetz über eine sichere Stromversorgung mit erneuerbaren Energien hat der Bundesrat im Juni 2021 die Energiestrategie 2050 weiterentwickelt, um mit der Vorlage die inländische erneuerbare Stromproduktion rasch und konsequent auszubauen, diese besser ins Stromsystem zu integrieren sowie die längerfristige Versorgungssicherheit zu stärken. Zur Stärkung der Versorgungssicherheit schlägt der Bundesrat vor, entsprechende Kapazitäten aufzubauen, damit eine Selbstversorgungsfähigkeit auch für den Fall von europäischen Knappheitssituationen längerfristig erreicht werden kann (Schweizerische Bundesrat, Botschaft zum Bundesgesetz über eine sichere Stromversorgung mit erneuerbaren Energien vom 18. Juni 2021, N 3.1.3.2; vgl. zum Ganzen auch Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau WBE.2020.77 vom 20. Mai 2020 betreffend Batteriespeicher).

Gemäss wissenschaftlichen Erkenntnissen sind Energiespeicherkapazitäten von dezentralen Speichern im Verteilnetz von hohem Wert. Die Energiespeicherung wird inzwischen als Schlüssel zur Erhöhung des Anteils erneuerbaren Energien bezeichnet (A. J. PIMM et al., Using electricity storage to reduce greenhouse gas emissions, Applied Energy Volume 282 Part A 2021, S. 1). Um Photovoltaikanlagen besser nutzen zu können, ist ein kurzfristiger Stromspeicher erforderlich, um Überschüsse in die defizitären Stunden am Abend und in die Nacht zu verlagern. Diese Zwischenlagerung ermöglicht es, die Einspeisung resp. den Bezug aus dem Stromnetz zu reduzieren (M. RÜDISÜLI et al., Decarbonization strategies for Switzerland considering embedded greenhouse gas emissions in electricity imports



[EMPA-Studie], Energy Policy Volume 162 2022, S. 13). Die durch die fluktuierende Stromerzeugung auftretenden Produktionsspitzen werden dadurch geglättet und das Verteilnetz effektiv entlastet. Dies ergibt eine konstantere Leistungsaufnahme, welche die Netzstabilität fördert und hilft, anderweitig notwendigen konventionellen Netzausbaubedarf zu vermeiden (Schweizerische Akademie der Technischen Wissenschaften, SATW-Speicherstudie, Die Rolle von dezentralen Speichern für die Bewältigung der Energiewende [SATW-Studie], 2016, S. 36). Besonders hinsichtlich des zunehmenden Ausbaus der Photovoltaik erleichtert dies den Umstieg auf erneuerbaren Energien (vgl. EMPA-Studie, a.a.O., S. 13). Wenn Batteriesysteme von Endkunden netzdienlich eingesetzt werden, steht ein grosses Flexibilitätspotential zur Verfügung, das dazu beitragen kann, dezentrale, erneuerbare Stromproduktion im Verteilnetz ohne zusätzlichen Netzausbau einzubinden (SATW-Studie, a.a.O., S. 90). Da erneuerbare Energien deutlich volatiler als Atomstrom sind, wird dies wiederum die Menge und den Zeitpunkt von Stromimporten erheblich beeinflussen. Die Schweiz ist zeitweise auf eine signifikante Menge importierten Stroms aus den Nachbarländern angewiesen (EMPA-Studie, a.a.O., S. 3 ff.). Energieeffizienzmassnahmen, welche den Verbrauch und damit die Importe insbesondere von fossilen Energien senken, und der Ausbau der inländischen erneuerbaren Energieproduktion reduzieren die Abhängigkeit vom Ausland und beeinflussen die Versorgungssicherheit positiv (BFE, Energiestrategie 2050, S. 29). Zudem stellen lokale Batteriespeicher aufgrund der geringen Netz-/Umwandlungsverluste im Vergleich zu zentralen Grossspeichern eine effizientere Form der Speicherung dar. Hinsichtlich der Treibhausgasminderung ist die Kurzzeitspeicherung von Strom besonders effektiv, wenn die Speicher mit ansonsten überschüssiger erneuerbaren Energien geladen werden und die Entladung zur Verringerung des Spitzenbedarfs in Zeiten mit hohem Verbrauch an fossilen Brennstoffen erfolgt (EMPA-Studie, a.a.O., S. 13).

Festzuhalten ist damit, dass die lokale und verlustarme Speicherung des Solarstroms geeignet ist, das Verteilnetz zu entlasten und zu einer höheren Netzstabilität beizutragen. Durch die bessere Ausnutzung der energieerzeugenden Photovoltaikanlage resp. höheren autarkischen Stromversorgung der einzelnen Nutzer tragen sie gesamthaft – besonders, wenn sie grossflächig eingesetzt würden – positiv zur schweizweiten Versorgungssicherheit bei. Des Weiteren stehen die Möglichkeit der zeitversetzten Inanspruchnahme von Solarenergie sowie das Speichern von Energie in einem direkten Zusammenhang mit der vermehrten Nutzung erneuerbaren Energien und entspricht somit den gesetzgeberischen Bestrebungen im Energiebereich. Batteriespeicher tragen dementsprechend zu einer rationalen Nutzung erneuerbarer Energien bei.



Nebenbei sind keine Gründe erkennbar, weshalb in Hinblick auf eine rationelle Energienutzung, technische Batteriespeicher als "chemische" Speicher nicht mit "thermischen" Speichern gleichzusetzen sind. Auch die unter Art. 1 lit. b Ziff. 4 VMRE 1 genannten Anlagen verfügen regelmässig über einen Speicher, der es erlaubt, erzeugte Energie, die nicht direkt verbraucht werden kann, bedarfsgerecht zu verwenden. Ebenso nach kantonaler Rechtspraxis werden u.a. Wärmespeicher als notwendige Zusatzeinrichtung von Anlagen mit erneuerbaren Energiequellen an sich als Energiespar- und Umweltschutzinvestitionen anerkannt (StB 44 Nr. 5 N 10).

Eine bidirektionale Ladestation dient – im Zusammenspiel mit der Photovoltaikanlage – nicht nur dem Aufladen der Fahrzeugbatterie, sondern kann diese in Umkehrung auch als Versorgungsbatterie an Stelle einer separaten Hausspeicherbatterie nutzen, um so den Nachtstromverbrauch der Liegenschaft abzudecken (daher "bidirektional"). Eine solche Ladestation ist folglich in sich selbst kein Energiespeicher gemäss den ebenergangenen Ausführungen. Ihre Funktion liegt vielmehr gerade darin, einen solchen Energie- resp. Batteriespeicher anzuschliessen, welcher ansonsten (dem Stromnetz) nicht zugänglich wäre und auch auf keine andere Weise zugunsten der Netzstabilität genutzt werden könnte. Nach gängiger Rechtsprechung ist im Steuerrecht eine funktionale Betrachtungsweise massgebend (vgl. BGer 2C\_558/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2.3.2). Funktional betrachtet sind der bidirektionalen Ladestation klar die Eigenschaften eines Batteriespeichers zuzusprechen. Es bleibt indes ihre zweite Funktion, namentlich das Laden des Elektrofahrzeugs, zu berücksichtigen. Diese Funktion dient dem Wohnkomfort und stellt keine Massnahme zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbaren Energien dar; dies wird von den Rekurrenten zu Recht auch nicht beanstandet. Dieser dualen Funktion ist Rechnung zu tragen, indem die Installation lediglich teilweise als Massnahme im Sinn von Art. 44 Abs. 2 StG zu werten und entsprechend abzugsfähig ist. Die Rekurrenten belegen einen täglichen Verbrauch von ca. 60 kWh aus erneuerbaren Energien (direkt von der PV-Anlage oder indirekt aus der Fahrzeugbatterie bezogen), wovon sie 5 kWh für das Elektrofahrzeug beziehen. Dies entspricht einem Anteil von knapp sieben Prozent. Die Statistik bezieht sich allerdings auf Verbrauchswerte des zweiten und dritten Quartals 2021, namentlich das Sommerhalbjahr. Auch wenn der Sommer 2021 des Öfteren schlechtes Wetter verzeichnete, wird sich im Winter der häusliche Stromverbrauch unweigerlich erhöhen, während die PV-Anlage weniger leistet und das Elektrofahrzeug trotzdem gleichermassen geladen wird. Diese saisonalen Schwankungen sind zu berücksichtigen und die duale Funktion der bidirektionalen Ladestation ist demnach in Pauschalen von ein zu drei Vierteln aufzuteilen. Die Rechnungen der C.\_ AG für die bidirektionale Ladestation belaufen sich für die relevante



Steuerperiode gesamthaft auf Fr. 20'000.–. Wie dargelegt, ist der als Energiesparmassnahme abzugsfähige Teil auf 75 Prozent, folglich auf Fr. 15'000.– festzulegen.

d) Die Rekurrenten beantragen weiter, den Abzug der Elektroinstallationskosten für die bidirektionale Ladestation. Die Gesamtrechnung der D.\_ AG beträgt Fr. 3'296.70. Davon umstritten sind Fr. 1'987.–, welche der Installation der bidirektionalen Ladestation zugerechnet werden. Sie teilen deren rechtliches Schicksal. Den Ausführungen zur Abzugsfähigkeit der bidirektionalen Ladestation folgend, sind die Elektroinstallationskosten entsprechend anteilmässig in der Höhe von 75 Prozent, folglich Fr. 1'490.– ebenfalls als Aufwand im Zusammenhang mit Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen gemäss Art. 44 Abs. 2 StG abzugsfähig.

e) Wie von den Rekurrenten dargelegt, fungiert die Fahrzeugbatterie technisch als Hausbatterie. Auf die Abzugsfähigkeit einer üblichen Hausbatterie ist jedoch nicht weiter einzugehen. Denn die Auffassung der Rekurrenten von den Anschaffungskosten des Fahrzeugs den Betrag einer üblichen Hausbatterie steuerlich von dem unbeweglichen Vermögen abziehen zu können, ist verfehlt. Energiespar- oder Umweltschutzmassnahme im Sinn von Art. 44 Abs. 2 StG beziehen sich entweder auf den Ersatz von veralteten oder auf die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden (vgl. VMRE 1; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 32 N 122). Das Steuergesetz verweist zur Umfassung des Begriffs "unbewegliches Vermögen" resp. Erträge und Abzüge aus Grundstücken ins Sachenrecht; Art. 655 Abs. 2 ZGB (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., II. Teil N 456). Der (im Fahrzeug eingebaute) Elektrospeicher ist nicht auf Dauer mit der Liegenschaft verbunden, sondern das Elektrofahrzeug kann beliebig oft angeschlossen und wieder entfernt werden; ferner hat es nicht einmal dasselbe Fahrzeug zu sein. Es können unbeschränkt viele Elektrofahrzeuge (nacheinander) mit der Liegenschaft verbunden werden. Ohne die Absicht einer dauernden Verbindung ist gemäss dem sachenrechtlichen Akzessionsprinzip die Anschaffung nicht als neues Bauteil oder Installation der Liegenschaft zu qualifizieren (vgl. BSK ZGB II-REY/STREBEL, Art. 667 N 2 ff.). Die Anschaffung einer hypothetischen Hausspeicherbatterie von Fr. 19'965.– ist demnach nicht abzugsfähig. Dem technischen Konzept der Rekurrenten wird indes soweit Rechnung getragen, indem die bidirektionale Ladestation als Investition durch die dementsprechende Funktionalisierung einer (beliebigen) angeschlossenen Elektrofahrzeugbatterie (vgl. oben E. 3.c) berücksichtigt wird.



f) Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist der Rekurs teilweise gutzuheissen. Der Einspracheentscheid vom 14. Oktober 2021 ist dementsprechend aufzuheben und die Angelegenheit zu neuer Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern 2020 im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

### **III. Direkte Bundessteuer**

4.- Art. 44 Abs. 2 StG entspricht und verweist direkt auf Art. 32 Abs. 2 DBG. Diese Bestimmungen harmonisieren mit Art. 9 Abs. 3 StHG. Daraus folgt, dass die Erwägungen zu den Kantons- und Gemeindesteuern für die direkte Bundessteuer analog gelten. Für die direkte Bundessteuer 2020 ergibt sich damit dasselbe Ergebnis wie bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2020. Demnach ist die Beschwerde ebenfalls teilweise gutzuheissen. Der Einspracheentscheid vom 14. Oktober 2021 ist folglich aufzuheben und die Angelegenheit zu neuer Veranlagung der Bundessteuer 2020 im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

### **IV. Kosten**

5.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens den Steuerpflichtigen und der Vorinstanz je zur Hälfte aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidungsbüher von je Fr. 600.– erscheint angemessen (Art. 144 Abs. 5 DBG in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Die auf die Rekurrenten und Beschwerdeführer entfallende Entscheidungsbüher von Fr. 600.– wird mit den geleisteten Kostenvorschüssen von je Fr. 600.– (insgesamt Fr. 1'200.–) verrechnet. Der Restbetrag von Fr. 600.– wird ihnen zurückerstattet. Auf die Erhebung des Kostenanteils bei der Vorinstanz wird nicht verzichtet (Art. 95 Abs. 3 VRP).

### **Entscheid:**

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen und der Einspracheentscheid vom 14. Oktober 2021 aufgehoben. Die Angelegenheit wird zur neuen Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern 2020 im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und der Einspracheentscheid vom 14. Oktober 2021 aufgehoben. Die Angelegenheit wird zur neuen Veranlagung der



direkten Bundessteuer 2020 im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

3. Die amtlichen Kosten von je Fr. 600.– für das Rekurs- und Beschwerdeverfahren bezahlen die Rekurrenten und Beschwerdeführer sowie die Vorinstanz je zur Hälfte. Der auf die Rekurrenten und Beschwerdeführer entfallende Anteil von Fr. 600.– wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss von insgesamt Fr. 1'200.– verrechnet. Der Restbetrag (Fr. 600.–) wird ihnen zurückerstattet.