



Fall-Nr.: I/1-2016/5, 6
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 24.05.2016
Entscheiddatum: 24.05.2016

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 24.05.2016

Art. 44 Abs. 2 StG (sGS 811.1), Art. 32 Abs. 2 DBG (SR 642.11).

Liegenschaftsunterhaltskosten, Zeitliche Abgrenzung der Abzüge. Die Arbeiten für den Ersatz von Fenstern erstreckten sich über zwei Jahre. Die Steuerpflichtigen machten zwei Akontozahlungen aus dem Jahr 2013 erst in der Steuererklärung 2014 geltend. Diese Zahlungen hätten im Rechnungs- bzw. Zahlungsjahr abgezogen werden können. Aufgrund einer Korrektur der Veranlagung des Vorjahres wussten die Pflichtigen um diesen Umstand. Der Abzug der Akontozahlungen im Jahr 2014 wurde daher zu Recht verweigert (Urteil der Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, vom 24. Mai 2016, VRKE I/1-2016/5, 6).

Präsident Thomas Vögeli, Richter Fritz Buchschacher und Markus Frei,
Gerichtsschreiberin Susanne Schmid Etter

X und Y Z, 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 Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2014) sowie direkte Bundessteuer (Einkommen 2014)

Sachverhalt:

A.- Die Eheleute Z wohnen in A und sind beide unselbständig erwerbstätig. In der Steuererklärung 2014 deklarierten sie Liegenschaftsunterhaltskosten für ihr Einfamilienhaus von insgesamt Fr. 34'117.–, wovon Fr. 31'385.– auf die Sanierung der Fenster entfielen. Die Veranlagungsbehörde liess die Aufwendungen für die Fenstersanierung nur teilweise zum Abzug zu und verweigerte die Anerkennung von zwei im September und Oktober 2013 geleisteten Akontozahlungen von insgesamt Fr. 27'000.–. Dementsprechend wurde der Abzug für Liegenschaftsunterhalt auf Fr. 7'017.– reduziert. Die Eheleute Z wurden am 28. Juli 2015 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 115'300.– und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 178'000.– und für die direkte Bundessteuer 2014 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 105'900.– veranlagt. Mit Eingabe vom 10. August 2015 erhoben die Steuerpflichtigen Einsprache und beantragten, der gesamte Betrag für den Unterhalt bzw. den Austausch der Fenster sei vollumfänglich im Jahr 2014 zu berücksichtigen. Sie hätten mit den Arbeiten im Jahr 2013 begonnen und bei der Auftragsvergabe die erste Anzahlung und bei der Materiallieferung die zweite Anzahlung geleistet. Der Einbau der Fenster habe sich verzögert und erst im Jahr 2014 abgeschlossen werden können. So seien sie davon ausgegangen, dass der gesamte Betrag bei der Steuererklärung 2014 berücksichtigt werden müsse. Sie hätten nicht gewusst, dass dies nun nicht so sei. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache mit Entscheiden vom 20. Januar 2016 ab. Es erwog, die Pflichtigen seien bereits in der Veranlagung 2013 darauf hingewiesen worden, dass für Liegenschaftsunterhaltskosten das Rechnungsdatum massgebend sei. Aus diesem Grund sei schon damals ein Abzug von Fr. 1'649.– nicht gewährt worden. Die Regelung, wonach sich die Abzugsfähigkeit nach dem Rechnungsdatum richte, sei somit bekannt gewesen.



St.Galler Gerichte

B.- Mit Eingabe vom 26. Januar 2016 erhoben die Eheleute Z Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission und beantragten sinngemäss, die gesamten Aufwendungen für die Sanierung der Fenster seien bei der Veranlagung 2014 zum Abzug zuzulassen. Der angefochtene Entscheid sei nicht nachvollziehbar, und sie würden für ein nichtgewolltes Versäumnis bestraft. Sie hätten den Hinweis in der Veranlagungsberechnung 2013 nicht so genau beachtet und dieser sei auch vergessen gegangen. Der Betrag von Fr. 1'649.– stehe auch nicht in einem Verhältnis zum vorliegenden Fall. Für sie sei immer die definitive Schlussrechnung von 2014 massgebend gewesen.

Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 17. März 2016 die Abweisung des Rekurses. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich zur Beschwerde nicht vernehmen.

Die Steuerpflichtigen erhielten Gelegenheit, sich zur vorinstanzlichen Vernehmlassung zu äussern. Dies taten sie mit Eingabe vom 3. April 2016.

Auf weitere Einzelheiten wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Betrifft das Verfahren sowohl die Kantons- und Gemeindesteuern als auch die direkte Bundessteuer, sind zwei Entscheide zu fällen. Diese können zwar beide im gleichen Dokument enthalten sein; dieses muss jedoch eine getrennte Begründung und ein getrenntes Dispositiv aufweisen, oder zumindest ein Dispositiv, das die beiden Steuern auseinanderhält (BGE 130 II 509 = Pra 2005 Nr. 114 E. 8.3). Nach einem neueren Urteil könne im Dispositiv sogar auf eine Unterscheidung zwischen beiden Steuern verzichtet werden, wenn die entschiedene Rechtsfrage im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt sei und für beide Kategorien von Steuern gleich begründet werden könne. Aus der Begründung müsse dann aber klar hervorgehen, dass der Entscheid sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die Kantons- und Gemeindesteuern gelte (BGE 135 II 260 = Pra 2010 Nr. 37 E. 1.3.1).



Gleichwohl entscheidet das Bundesgericht auch bei Fragen, die sowohl auf Bundes- als auch auf kantonaler Ebene übereinstimmend geregelt sind, mit separaten Dispositiven (vgl. z.B. Urteile [BGer] 2C_560/2014 und 2C_561/2014 vom 30. September 2015, 2C_164/2013 und 2C_165/2013 vom 28. März 2014). Im Einklang damit werden der Rekurs und die Beschwerde vorliegend in einem einzigen Dokument behandelt, wobei im gemeinsamen Dispositiv beide Steuern auseinandergehalten werden.

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Entscheid zuständig. Der Rekurs und die Beschwerde vom 26. Januar 2016 gegen die Einspracheentscheide vom 20. Januar 2016 sind rechtzeitig eingereicht worden und erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1; 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).

3.- Nach Art. 44 Abs. 2 StG können bei Grundstücken des Privatvermögens 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 abziehbar sind. Eine materiell gleichlautende Bestimmung findet sich in Art. 32 Abs. 2 DBG.

a) Streitig ist im vorliegenden Fall ausschliesslich die Frage, ob die im Jahr 2013 geleisteten Akontozahlungen von insgesamt Fr. 27'000.– bei der Veranlagung 2014 vom Einkommen abgezogen werden können. Im Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren reichten die Pflichtigen eine Schlussabrechnung der Fenstersanierung ein, welche auf Fr. 31'961.50 lautete. Im Veranlagungsverfahren reichten sie zwei Akontorechnungen vom 10. September und 22. Oktober 2013 über insgesamt Fr. 27'000.– sowie eine Schlussrechnung über Fr. 4'384.– vom 23. Dezember 2014 ein. Streitpunkt ist im Wesentlichen die Abzugsfähigkeit in zeitlicher Hinsicht. Dazu hat das Verwaltungsgericht unlängst ein Urteil gefällt, welches den Steuerpflichtigen zur



Kenntnis gebracht wurde (vgl. VerwGE B 2012/37 vom 13. November 2012, in: www.gerichte.sg.ch). Das Verwaltungsgericht erwog, das aus dem allgemeinen Einkommensprinzip des Reinvermögenszugangs stammende Ist-Prinzip bedeute bei den Aufwendungen nichts anderes, als dass der Zeitpunkt des effektiven Abflusses beim Steuerpflichtigen massgebend sein müsse. Damit sei es grundsätzlich auch möglich, Akontorechnungen im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit steuerlich zum Abzug zu bringen. Voraussetzung für die Anrechnung der geltend gemachten Aufwendungen sei deren Fälligkeit, wobei in der Praxis, insbesondere bei privaten Aufwendungen, auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung abgestellt werde, allenfalls auf den Zeitpunkt der Rechnungsstellung. Im Schrifttum werde die Auffassung vertreten, dass bei Liegenschaftsunterhaltskosten der Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung massgebend sei. Reine Vorauszahlungen und nicht in Rechnung gestellte Akontozahlungen seien noch nicht abzugsfähig, gestellte Akontorechnungen seien dagegen abzugsfähig (vgl. den zit. VerwGE mit Hinweisen auf Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage 2009, N 107 zu Art. 210 DGB sowie zahlreiche weitere Urteile und Literaturzitate).

b) Somit ist nach der dargelegten oberinstanzlichen Rechtsprechung grundsätzlich das Rechnungsdatum bzw. allenfalls das Zahlungsdatum ausschlaggebend, und zwar insbesondere auch bei Akontozahlungen. Der Einwand der Steuerpflichtigen, sie hätten diese Regelung nicht gekannt, ist unbehelflich. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer waren bereits im Rahmen der Veranlagungsberechnung für das Jahr 2014 ausdrücklich darauf hingewiesen worden, dass sich der Abzug für Liegenschaftsunterhaltskosten nach dem Rechnungsdatum richtet. Damit wurde die Kürzung des Abzugs in Ziff. 15 der Steuererklärung 2013 explizit begründet. Die Veranlagungsberechnung 2013 datiert vom 23. September 2014. Die Steuerpflichtigen hätten somit noch Gelegenheit gehabt, die am 10. September und 22. Oktober 2013 in Rechnung gestellten Akontozahlungen von insgesamt Fr. 27'000.– im Rahmen einer Einsprache gegen die Veranlagung 2013 geltend zu machen. Spätestens mit der Zustellung jener Veranlagungsberechnung musste den Pflichtigen klar sein, dass sie nicht den Gesamtbetrag für die Fenstersanierung in einem einzigen Jahr zum Abzug bringen können. Ihr Einwand, sie hätten diesen Hinweis mit der Veranlagung 2013 nicht so genau beachtet und er sei auch vergessen gegangen, erscheint unbehelflich. In den Veranlagungsberechnungen sind jeweils die abgeänderten Deklarationen mit einem Stern bezeichnet und in einer



Fussnote erläutert. Abgesehen davon mussten sich die Steuerpflichtigen bewusst sein, dass die sich über zwei Jahre erstreckende Fenstersanierung in Bezug auf die Abzugsfähigkeit der Liegenschaftsunterhaltskosten in zeitlicher Hinsicht Fragen aufwerfen kann. Das Verwaltungsgericht hat im zitierten Urteil zwar festgehalten, dass bei der Besteuerung von nicht-buchführungspflichtigen Privatpersonen das Periodizitätsprinzip nicht gleich streng zu handhaben sei wie bei buchführenden Steuerpflichtigen. Im Gegensatz zum Sachverhalt, der jenem Urteil zugrunde lag, war es im vorliegenden Fall jedoch nicht zweifelhaft, dass sowohl die Rechnungstellung als auch die Zahlung der Akontorechnungen im Jahr 2013 erfolgte und weder in der Wegleitung zur Steuererklärung noch in den Veranlagungsrichtlinien irgendwelche Hinweise zu finden sind, dass bei Unterhaltsarbeiten, die sich über mehrere Jahre erstrecken, die in mehreren Jahren geleisteten Zahlungen in einem einzigen Steuerjahr abgezogen werden können. Dass es für die Steuerpflichtigen schwierig nachzuvollziehen ist, dass sie nun einen erheblichen Teil der Unterhaltsaufwendungen nicht von den Einkünften abziehen können, ist verständlich. Allerdings scheint es wenig glaubhaft, dass es sich lediglich um ein Versäumnis handelt, nachdem ihnen in der Veranlagungsberechnung 2013 ein deutlicher Hinweis auf die Massgeblichkeit des Rechnungsdatums gemacht wurde. Vielmehr dürfte auch eine Rolle gespielt haben, dass mit einem einmaligen Abzug des Gesamtbetrages eine deutlichere Steuerreduktion hätte erwirkt werden können als bei einer Aufteilung auf zwei Jahre. Festzuhalten ist schliesslich, dass eine von der ständigen Praxis gemäss Steuerbuch und verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung abweichende Veranlagungspraxis in einzelnen Gemeindesteuerämtern für andere Steuerämter nicht bindend ist, und erst recht nicht für das Gericht.

c) Zusammenfassend ergibt sich, dass die Veranlagungsbehörde die im Jahr 2013 in Rechnung gestellten und geleisteten Akontozahlungen von Fr. 27'000.– zu Recht im Jahr 2014 nicht zum Abzug zugelassen hat. Somit sind der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend haben die Rekurrenten und Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu bezahlen (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidegebühr von je Fr. 600.– ist angemessen (Art. 144 Abs. 5 DBG,



Art. 7 Ziff. 122 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Die geleisteten Kostenvorschüsse von je Fr. 600.– sind zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer bezahlen die Verfahrenskosten von je Fr. 600.–

für das Rekurs- und das Beschwerdeverfahren unter Verrechnung der Kostenvorschüsse

von je Fr. 600.–.