



Fall-Nr.: B 2008/198
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 21.04.2009
Entscheiddatum: 21.04.2009

Urteil des Verwaltungsgerichts vom 21. April 2009

Direkte Bundessteuer, Liegenschaftsunterhalt, Kostenauflage Art. 32 Abs. 2 und Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 DBG (SR 642.11). Vollumfängliche Kostenauflage im Beschwerdeverfahren wegen verspäteten Einreichens der Belege für Liegenschaftsunterhaltskosten (Verwaltungsgericht, B 2008/198).

Anwesend: Präsident Prof. Dr. U. Cavelti; Verwaltungsrichter Dr. E. Oesch-Frischkopf, lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener; Gerichtsschreiber lic. iur. Th. Vögeli

In Sachen

K. und O. N.,

Beschwerdeführer,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Abteilung I/1, Unterstrasse 28,
9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und



Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

sowie

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Direkte Bundessteuer (Einkommen 2004 und 2005)

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ K. und O. N. wohnen in G. Sie sind für die F. Immobilien AG, deren Alleinaktionär K.N. ist, unselbständig erwerbstätig. Ihre berufliche Tätigkeit üben die Eheleute in einem an die F. Immobilien AG und deren Tochtergesellschaft D. AG vermieteten Bürotrakt des von ihnen bewohnten, im Eigentum der Ehefrau stehenden Einfamilienhauses in G. aus.

Das kantonale Steueramt veranlagte K. und O. N. mit einem steuerbaren Einkommen für die direkte Bundessteuer 2004 von Fr. 75'100.-- und für 2005 von Fr. 62'600.--. Gegen diese Veranlagungen erhoben die Pflichtigen am 26. Juni 2007 Einsprache und machten geltend, die Veranlagungen der mit ihnen verbundenen Firmen F. Immobilien AG und D. AG seien noch nicht abgeschlossen.



St.Galler Gerichte

Das kantonale Steueramt hiess die Einsprache gegen die Veranlagung für die direkte Bundessteuer 2004 gut und veranlagte K. und O. N. mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 67'700.--. Die Veranlagung für 2005 wurde jedoch zu Ungunsten der Pflichtigen abgeändert und das steuerbare Einkommen auf Fr. 189'400.-- festgesetzt. In der Begründung wurde auf den Entscheid zur Staats- und Gemeindesteuer verwiesen. In diesem wurde festgehalten, dass bei der Veranlagung der F. Immobilien AG für 2005 ein Lohnbezug von Fr. 149'027.-- für K.N. festgestellt worden sei. In der Steuererklärung seien jedoch lediglich Fr. 16'800.-- deklariert worden, weshalb die Veranlagung in diesem Punkt zu Ungunsten des Pflichtigen abzuändern sei.

B./ Mit Eingabe vom 17. Januar 2008 erhoben K. und O. N. gegen die Einspracheentscheide vom 18. Dezember 2007 Beschwerde und rügten die Veranlagung bezüglich des steuerbaren Eigenmietwerts, der Liegenschaftsunterhaltskosten und der Krankheitskosten. Die Verwaltungsrekurskommission forderte die Pflichtigen am 18. Januar 2008 auf, Belege für die geltend gemachten Unterhalts- und Verwaltungskosten der Liegenschaft sowie für die Krankheitskosten einzureichen. In der Folge reichten die Pflichtigen verschiedene Unterlagen ein.

Die Verwaltungsrekurskommission wies die Beschwerde mit Entscheid vom 26. September 2008 ab. Sie prüfte die Erträge aus der Liegenschaft der Beschwerdeführer, die Höhe der Unterhaltskosten dieser Liegenschaft sowie die geltend gemachten Krankheitskosten. Sie wies die Beschwerde gegen die Festsetzung des Liegenschaftsertrags ab. Soweit eine Erhöhung des Unterhaltskostensabzugs beantragt wurde, wies sie die Beschwerde ebenfalls ab, da die geltend gemachten Kosten nicht hinreichend nachgewiesen seien. Auch die geltend gemachten Krankheitskosten wurden mangels ärztlichen Zeugnisses als unbegründet qualifiziert.

Gleichen Tags wies die Verwaltungsrekurskommission auch den Rekurs gegen die Einspracheentscheide zur Staats- und Gemeindesteuer ab.

C./ Mit Eingabe vom 3. November 2008 gelangten K. und O. N. an das Verwaltungsgericht und fochten die Entscheide der Verwaltungsrekurskommission zur Staats- und Gemeindesteuer und zur direkten Bundessteuer an. Sie reichten



St.Galler Gerichte

Rechnungen sowie eine Aufstellung über werterhaltenden Aufwand für die Liegenschaft ein, u.a. 6 Rechnungskopien im Betrag von Fr. 8'835.90 und 10 Rechnungskopien im Betrag von Fr. 27'186.05.

Am 5. November 2008 teilte das Verwaltungsgericht den Beschwerdeführern mit, in der Beschwerde müssten die Begehren gestellt, die sie begründenden Tatsachen und Beweismittel angegeben und Beweisurkunden beigelegt oder genau bezeichnet werden. Es sei darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid auf einem unrichtig festgestellten Sachverhalt oder einer unrichtigen Rechtsanwendung beruhe. Die Beschwerde genüge diesen Anforderungen nicht. Gestützt auf Art. 140 Abs. 2 Satz 2 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11, abgekürzt DBG) werde eine Frist bis 24. November 2008 angesetzt, um die Beschwerde hinsichtlich Antrags, Darstellung des Sachverhalts und Begründung zu ergänzen.

Am 20. November 2008 reichten K. und O. N. eine weitere Eingabe ein. Darin hielten sie fest, in der Kurzbegründung des Rekursentscheids zur Staats- und Gemeindesteuer werde auf den Entscheid zur direkten Bundessteuer verwiesen. Es werde darauf hingewiesen, dass für beide Entscheide die ausführliche Begründung wie beim Entscheid der direkten Bundessteuer gelte. Es sei unbegreiflich, dass ein zusätzlicher Entscheid angefordert werden müsse, um die Fristen einzuhalten. Gemäss dem Entscheid der Vorinstanz sei eine weitere Fristerstreckung für das Beibringen von Unterlagen verweigert worden, obwohl sie geltend gemacht hätten, dass das Buchhaltungsbüro, welches die Buchhaltungsarbeiten der F. Immobilien AG erledige, verkauft worden sei und Unterlagen nicht sofort zur Verfügung gestanden hätten. Es werde darum ersucht, die nun vorhandenen Unterlagen neu einreichen zu können und diese zu berücksichtigen.

Die Vorinstanz liess sich mit Eingabe vom 9. Dezember 2008 zur Beschwerde vernehmen. Sie hält fest, im Beschwerdeverfahren würden nun neue Beweismittel eingereicht. Sollten diese zu einer Gutheissung der Beschwerde führen, werde beantragt, den Kostenspruch des angefochtenen Entscheids zu bestätigen. Im übrigen werde auf eine materielle Stellungnahme und einen Antrag verzichtet. Das kantonale Steueramt reichte am 18. Dezember 2008 eine im wesentlichen gleichlautende Stellungnahme ein.



St.Galler Gerichte

Die eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde.

Die Beschwerdeführer erhielten Gelegenheit, sich zu den Vernehmlassungen zu äussern. Sie taten dies mit Eingabe vom 3. Februar 2009 und ersuchten abschliessend darum, die eingereichten Beweismittel zu berücksichtigen.

Darüber wird in Erwägung gezogen:

1. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 DBG). Die Beschwerdeführer sind zur Ergreifung des Rechtsmittels legitimiert, und ihre Eingaben wurden rechtzeitig eingereicht und enthalten formal eine Begründung (Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Insoweit ist auf die Beschwerde einzutreten.

2. Die Beschwerdeführer reichten eine Beschwerdeeingabe mit Anträgen zum Rekursentscheid für die Staats- und Gemeindesteuern wie auch zum Beschwerdeentscheid für die direkte Bundessteuer ein. In beiden Rechtsmittelverfahren wurden gleichartige Rügen erhoben, wobei allerdings die gesetzlichen Grundlagen zu deren Beurteilung für die beiden Steuerarten nicht dieselben sind und zudem beim Entscheid über die Staats- und Gemeindesteuern die Voraussetzungen für den Weiterzug der Beschwerde an das Verwaltungsgericht fehlen (vgl. VerwGE B 2008/217, Urteil vom 21. April 2009). Vorliegend sind zwei Entscheide angefochten; der eine betrifft die Staats- und Gemeindesteuern und der andere die direkte Bundessteuer. Daher sind zwei Urteile zu fällen, die zwar in einem einzigen Akt ergehen können, aber separate Begründungen und Dispositive für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer aufweisen müssen (vgl. U. Cavelti, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl., Basel 2008, N 10b zu Art. 143 DBG mit Hinweis auf BGE 130 II 509 E. 8).

3. Streitgegenstand im Beschwerdeverfahren vor der Vorinstanz waren unter anderem die Unterhaltskosten für die Liegenschaft in G.



3.1. Nach Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Der Steuerpflichtige kann anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen, den der Bundesrat regelt (Art. 32 Abs. 4 DBG). Nachzuweisen sind die Unterhaltskosten von den Steuerpflichtigen (vgl. M. Zweifel, in: Zweifel/Athanas, a.a.O., Bd. I/2b, N 28 zu Art. 130 DBG).

Die Beschwerdeführer machten in den Steuererklärungen für die Liegenschaft tatsächliche Unterhaltskosten von Fr. 15'883.-- für 2004 und von Fr. 29'050.-- für 2005 geltend. Auf dem Formular über den Zusammenzug aller Liegenschaften für 2005 trugen sie in der für die tatsächlichen Unterhalts- und Verwaltungskosten vorgesehenen Spalte irrtümlich die Schuldzinsen von Fr. 10'875.-- ein. Die Veranlagungsbehörde übernahm diese irrtümliche Deklaration. Im Beschwerdeverfahren gab die Vorinstanz den Pflichtigen Gelegenheit, die tatsächlichen Unterhaltskosten nachzuweisen und für die geltend gemachten Kosten Belege einzureichen. In der Folge reichten die Beschwerdeführer das Formular über Unterhalts- und Verwaltungskosten ein, welches der Deklaration beilag. Die Vorinstanz hielt fest, für die im Beschwerdeverfahren für 2005 in wechselnder Höhe geltend gemachten tatsächlichen Unterhaltskosten fehlten jegliche Belege. Es lägen einzig Aufstellungen vor, aus denen Namen von Gläubigern, Beträge und Daten ersichtlich seien. Zwar hätten die Beschwerdeführer nach Einsichtnahme in die Akten weitere Belege in Aussicht gestellt. Da sie in der Folge wiederum lediglich Aufstellungen eingereicht hätten, seien sie am 8. August 2008 erneut aufgefordert worden, bis 25. August 2008 Belege (Rechnungen mit Zweckangaben und Zahlungsnachweise) einzureichen, wobei sie darüber in Kenntnis gesetzt worden seien, dass eine weitere Fristerstreckung nicht vorgesehen sei. Mangels Nachweis' der tatsächlichen Unterhaltskosten erachtete die Vorinstanz lediglich den Pauschalabzug von 20 % des Bruttoertrags bzw. Fr. 7'200.-- gerechtfertigt. Da die Veranlagungsbehörde den Betrag von Fr. 10'875.-- toleriert hatte, verzichtete sie aber auf eine Änderung zuungunsten der Beschwerdeführer.

Im Beschwerdeverfahren reichten die Pflichtigen verschiedene Kopien von Rechnungen ein. Dies ist grundsätzlich zulässig, zumal die Beschwerdeführer geltend



St.Galler Gerichte

machen, es sei ihnen im Verfahren vor der Vorinstanz nicht möglich gewesen, diese Beweismittel einzureichen.

3.2. Es ist daher zu prüfen, inwieweit der Nachweis von weiteren Unterhaltskosten erbracht wurde. Die Rechnung der S. AG vom 30. November 2005 über Fr. 8'121.65 betraf die Montage bzw. den Ersatz und die Reparatur von Sonnenstoren. Die geltend gemachten Aufwendungen von Fr. 8'121.65 können daher als Unterhalt zum Abzug zugelassen werden.

Die Rechnung der H. AG vom 13. Dezember 2005 über Fr. 2'975.15 kann aufgrund der aufgeführten Arbeiten nur teilweise als Unterhalt anerkannt werden. Einzig bei den Positionen 5, 6 und 8 ist der Unterhaltscharakter hinreichend glaubhaft.

Die Rechnung vom 28. November 2005 der P. über Fr. 203.35 kann nicht als Unterhalt anerkannt werden. Aus der Rechnung geht nicht hervor, und in der Beschwerde wird nicht konkret dargelegt, inwiefern die Montage einer Blende bei oder an der Gegenstromanlage Ersatz darstellte oder ob ein neues Bauteil angebracht wurde.

Die Rechnungen der H. AG vom 5. April 2005 über Fr. 421.80 und vom 30. November 2005 über Fr. 720.90 könnten als Unterhalt anerkannt werden. Offenbar wurden insgesamt drei Mulden mit brennbarem Schutt und Dachpappe entsorgt, wobei die Dachpappe aufgrund der Rechnung der A. AG offenbar ersetzt wurde. Diese Rechnungen wurde aber nicht dem Beschwerdeführer oder der Beschwerdeführerin, sondern der F. Immobilien St. Gallen AG gestellt. Nähere Ausführungen, inwieweit diese Rechnung bei den Steuerpflichtigen im Rahmen der persönlichen Veranlagung als Unterhalt zum Abzug zuzulassen ist, werden in der Beschwerde nicht gemacht. Daher kann dieser Aufwand nicht zum Abzug zugelassen werden.

Die Rechnung der M. AG vom 23. Dezember 2005 betrifft nach den ausgeführten Arbeiten (Reinigen, Richten von Untersichten) Renovationsarbeiten. Das Aufstellen eines Pavillons hingegen ist kein Liegenschaftsunterhalt. Auch diese Rechnung wurde jedoch der F. Immobilien AG gestellt, womit ein Abzug bei der Veranlagung der Beschwerdeführer nicht zulässig ist.



St.Galler Gerichte

Die Rechnung der B. über Fr. 3'750.30 betrifft die Gartengestaltung bzw. –bepflanzung. Der entsprechende Aufwand ist daher zum Abzug zuzulassen. Soweit der Aufwand die Anschaffung von Gefässen betrifft (Terracotta-Gefässe), handelt es sich hingegen um den Kauf von Gartenmobiliar. Somit kann die Rechnung teilweise als Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zugelassen werden.

Die Lieferung der neuen Waschmaschine für Fr. 1'724.36 wurde der F. Immobilien AG in Rechnung gestellt und fiel damit als Aufwand der Beschwerdeführer ausser Betracht. Allerdings liegt eine Quittung vor, wonach sie vom Pflichtigen bezahlt wurde, weshalb der Abzug gewährt werden kann.

Aus der Rechnung der S. AG über Fr. 258.25 sind die ausgeführten Arbeiten nicht ersichtlich, weshalb kein Abzug gewährt werden kann.

Die Rechnungen der L. AG über Fr. 1'911.10 und der H. AG über Fr. 639.15 betreffen dagegen zweifelsfrei Unterhalt.

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen sind Unterhaltskosten von rund Fr. 17'300.-- hinreichend nachgewiesen. Somit sind diese Aufwendungen höher als die von der Veranlagungsbehörde festgelegten bzw. von der Vorinstanz tolerierten und zum Abzug zugelassenen Aufwendungen von Fr. 10'875.--. Folglich ist die Beschwerde in diesem Punkt teilweise gutzuheissen.

3.2. Die Beschwerdeführer haben im weiteren Quittungen über Rückzahlungen von Bezügen an die von ihnen beherrschte Gesellschaft F. Immobilien AG eingereicht. Inwiefern diese Zahlungen für die Veranlagung der direkten Bundessteuer von Bedeutung sind, legen sie nicht dar. Im angefochtenen Entscheid waren Leistungen zwischen den Beschwerdeführern und den von ihnen beherrschten Gesellschaften nicht streitig. Mit nachträglichen Rückzahlungen könnten steuerlich massgebende Transaktionen nicht rückgängig gemacht werden. Die Beschwerdeführer legen nicht dar, inwiefern diese Quittungen bzw. die angebliche Rückzahlung von Bezügen die angefochtenen Veranlagungen rechtswidrig erscheinen lassen. Somit ist die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.



3.3. Zusammenfassend ergibt sich aus den vorstehenden Erwägungen, dass die Beschwerde teilweise gutzuheissen ist. Der Entscheid der Vorinstanz vom 26. September 2008 sowie der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes vom 18. Dezember 2007 sind aufzuheben, soweit sie die Veranlagung 2005 zum Gegenstand haben. Die Angelegenheit ist zur neuen Veranlagung im Sinne der vorstehenden Erwägungen und zur neuen Ausscheidung (aufgrund des Liegenschaftsbesitzes in Deutschland) an das Kantonale Steueramt zurückzuweisen. Dies entspricht einer teilweisen Guttheissung der Beschwerde.

4. Die amtlichen Kosten der Rechtsmittelverfahren sind ungeachtet des teilweisen Obsiegens in der Sache den Beschwerdeführern aufzuerlegen, da nicht ersichtlich ist, inwiefern ihnen die rechtzeitige Einreichung der Beweismittel für den Liegenschaftsunterhalt nicht möglich oder nicht zumutbar war (Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 DBG, vgl. Cavelti, a.a.O., N 2 zu Art. 144 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 2'000.-- ist angemessen (Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 5 DBG; Ziff. 382 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- ist anzurechnen.

Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen (Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG).

Demnach hat das Verwaltungsgericht

zu Recht erkannt:

1./ Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Der Entscheid der Vorinstanz vom 26. September 2008 sowie der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes vom 18. Dezember 2007 werden aufgehoben, soweit sie die Veranlagung 2005 zum Gegenstand haben. Die Angelegenheit wird zur neuen Veranlagung im Sinne der vorstehenden Erwägungen und zur neuen Ausscheidung an das Kantonale Steueramt zurückgewiesen.



2./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 2'000.-- bezahlen die Beschwerdeführer unter Anrechnung des geleisteten Kostenvorschusses in gleicher Höhe.

3./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Versand dieses Entscheides an:

- die Beschwerdeführer
- die Vorinstanz
- den Beschwerdegegner
- die Beschwerdebeteiligte

am:

Rechtsmittelbelehrung:



Sofern eine Rechtsverletzung nach Art. 95 ff. BGG geltend gemacht wird, kann gegen diesen Entscheid gestützt auf Art. 82 lit. a BGG und Art. 146 DBG innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde erhoben werden.