

**Art. 34 Abs. 2 und Art. 118 StG; § 22 Abs. 2 StV. Behandlung von Instandstellungskosten bei der Grundstückgewinnsteuer** (Entscheid des Obergerichts Nr. 66/2003/1 vom 17. April 2003 i.S. G.).

*Instandstellungskosten können als Unterhaltskosten bei der Einkommenssteuer abgezogen werden, weshalb sie bei der Grundstückgewinnsteuer nicht als Aufwendungen anrechenbar sind.*

*Aus den Erwägungen:*

3.– ...

a) Gemäss Art. 118 Abs. 1 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 20. März 2000 (StG, SHR 641.100) sind bei der Ermittlung des Grundstückgewinns als Aufwendungen unter anderem die nachgewiesenen Ausgaben, die zur Wertvermehrung beigetragen haben, insbesondere für Neu- und Umbauten, Meliorationen und andere dauernde Verbesserungen des Grundstücks, nach Abzug allfälliger Versicherungsleistungen und Beiträge von Bund, Kanton oder Gemeinde anrechenbar (lit. b). Art. 118 Abs. 4 lit. a StG hält sodann ausdrücklich fest, dass Aufwendungen, die bei der Einkommens- oder Gewinnsteuer als Abzüge oder als Aufwand berücksichtigt worden sind oder hätten berücksichtigt werden müssen, nicht anrechenbar sind. Von der Einkommenssteuer können bei Liegenschaften im Privatvermögen unter anderem die Unterhaltskosten abgezogen werden (Art. 34 Abs. 2 StG). Als Unterhaltskosten gelten dabei die tatsächlichen Aufwendungen zur Instandhaltung einer Liegenschaft (§ 22 Abs. 1 der Verordnung des Regierungsrats des Kantons Schaffhausen über die direkten Steuern vom 26. Januar 2001 [StV, SHR 641.111]). Als Unterhaltskosten gelten aber auch die Aufwendungen für die *Instandstellung einer neu erworbenen Liegenschaft* (§ 22 Abs. 2 StV). Als Instandstellungskosten gelten die unregelmässig anfallenden Aufwendungen, welche über die laufenden Ausbesserungen und Reparaturen hinaus erbracht werden müssen, um die liegenschaftlichen Werte auch auf die Dauer erhalten zu können und deren Ertrag zu sichern. Es handelt sich um aufgelaufene, aperiodische Instandhaltungskosten im Sinn einer *Nachholung unterlassenen Unterhalts* (vgl. Dienstanleitung zum Steuergesetz, Art. 34 Nr. 2, Ziff. 1.3, S. 3).

Die Regelung, dass Aufwendungen für die Instandstellung einer neu erworbenen Liegenschaft als Unterhaltskosten abzugsfähig sind, gilt bereits seit der Steuerperiode 1997/1998 (vgl. § 28 Abs. 2 der Verordnung des Regie-

rungsrats des Kantons Schaffhausen betreffend den Vollzug des Gesetzes vom 17. Dezember 1956 über die direkten Steuern vom 23. November 1982 [aStV] in der Fassung vom 4. Juli 1995; Amtsblatt für den Kanton Schaffhausen Nr. 28 vom 14. Juli 1995, S. 900). Vor dieser Gesetzesänderung galten Aufwendungen für die Instandstellung einer neu erworbenen Liegenschaft innerhalb der ersten fünf Jahre demgegenüber nicht als Unterhaltskosten (vgl. § 28 Abs. 2 aStV in der Fassung vom 29. November 1994; OGE vom 24. Dezember 1993 i.S. T., Amtsbericht 1993, S. 125 ff.). Seit der Steuerperiode 1997/1998 folgt der Kanton Schaffhausen somit nicht mehr der vom Bundesgericht bezüglich der direkten Bundessteuer festgelegten Praxis (sogenannte Dumont-Praxis; vgl. dazu statt vieler: BGE 123 II 218 ff.).

b) Die im Recht liegenden Rechnungen der Rekurrentin belegen, dass in der fraglichen Liegenschaft alte Einrichtungen (Bad, Küche) ersetzt, Wände gestrichen, Deckenverkleidungen und Bodenbeläge neu verlegt sowie Fenster, Türen und Heizkörper erneuert wurden. Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Kosten sind Instandhaltungskosten, die wegen des über eine längere Zeitdauer unterlassenen Unterhalts – wie dies eben gerade bei verwahrlosten Liegenschaften der Fall ist – aufgelaufen sind. Es handelt sich somit um eigentliche Instandstellungskosten, mithin um *Unterhaltskosten*. Aus den Rechnungen geht nicht hervor, dass an der Liegenschaft bauliche Verbesserungen vorgenommen wurden, die über die blosserhaltung der Liegenschaft und deren Nutzungsmöglichkeiten hinausgehen. Insbesondere sind weder An- oder Umbauten erfolgt, noch wurde der Ausbaustandard massgeblich angehoben. Mit den oben erwähnten baulichen Massnahmen wurde lediglich der Wert und der Ertrag der Liegenschaft längerfristig gesichert bzw. wiederhergestellt. Dafür spricht auch der von der Rekurrentin erwähnte Verkaufspreis von Fr. 290'000.–, welcher sich für eine 3½-Zimmerwohnung im Rahmen des Üblichen bewegt. Die Qualifikation der Aufwendungen als Unterhaltskosten hält sich im übrigen auch an die Dienstanleitung zum Steuergesetz betreffend Behandlung von Liegenschaftsaufwendungen, welche im Interesse einer Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen zu beachten ist (vgl. dazu das Verzeichnis der Liegenschaftsaufwendungen in Art. 34 Nr. 2, S. 4 ff.).

Da nun aber Unterhaltskosten bei der Einkommensteuer abgezogen werden können, sind diese von vornherein bei der Grundstückgewinnsteuer nicht als Aufwendungen anrechenbar. ...