

K. AG vom 15. September 2005). Weil gemäss den Ausführungen des aargauischen Verwaltungsgerichts zwischen der Einglasung eines Balkons und einem Windfang "einige Ähnlichkeit" besteht, muss aus dem Umstand, dass gemäss Art. 1 lit. a Ziff. 4 VMRE nur die Kosten für das "Einrichten von *unbeheizten* Windfängen" abzugsfähig sind, der Schluss gezogen werden, dass auch die Kosten für die Verglasung nur bei einem unbeheizten Balkon (je nach Besitzdauer teilweise) abziehbar sind. Die Kosten für die Verglasung sind daher im vorliegenden Fall, weil der Balkon mit einer Fussbodenheizung ausgestattet wurde und die Verglasung im Unterschied zur Errichtung eines unbeheizten Windfanges trotz bestehen gebliebener Balkontür und "Aussenwand" zu einer Wohnraumerweiterung führte, nicht abziehbar (vgl. dazu auch ZStP 2008 Nr. 13 betreffend einen [unbeheizten] Wintergarten, der nur teilweise die Funktion eines Windfanges erfüllte). Daran vermag auch nichts zu ändern, dass die Fussbodenheizung nur eingesetzt wird, "wenn der Wintergarten als Sitzplatz genutzt wird" und die Balkonverglasung behauptungsweise "ausschliesslich aus dem Gesichtspunkt der energetischen Sanierung der Wohnstube sowie der Fassade ausgeführt" wurde.

66 Abzüge vom Reineinkommen; Kosten des Liegenschaftsunterhalts; anschaffungsnahe Aufwendungen/Dumont-Praxis (§ 39 Abs. 2 StG).

- **Vorgehensweise bei Unterhaltskosten innerhalb der ersten 5 Jahre nach Erwerb einer Liegenschaft.**

24. Juli 2008 in Sachen U.R., 3-RV.2007.145

Aus den Erwägungen

3.

3.1.

Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (§ 39 Abs. 2 Satz 1 StG). Als Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften gelten bloss die werterhal-

tenden Aufwendungen (§ 24 Abs. 1 StGV). Den Unterhaltskosten sind Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abziehbar sind (§ 39 Abs. 2 Satz 2 StG).

Die Unterhaltskosten können vollumfänglich auch von der neuen Eigentümerin oder vom neuen Eigentümer geltend gemacht werden, sofern die Liegenschaft nicht in vernachlässigtem Zustand erworben wurde (§ 39 Abs. 3 StG). Als vernachlässigt gilt eine Liegenschaft, wenn die in grösseren Zeitabständen (15 und mehr Jahre) anfallenden Unterhaltsarbeiten unterblieben sind und erst durch die neue Eigentümerin oder den neuen Eigentümer ausgeführt werden (§ 24 Abs. 2 StGV). Bei einer vernachlässigten Liegenschaft kann die neue Eigentümerin oder der neue Eigentümer innert 5 Jahren seit dem Erwerb nur die den Unterhaltskosten gleichgestellten Investitionskosten nach Massgabe von § 39 Abs. 2 des Gesetzes abziehen (§ 24 Abs. 3 StGV).

3.2.

Gestützt auf ein Urteil des aargauischen Verwaltungsgerichts vom 18. September 2006 hat das Steueramt des Kantons Aargau am 28. Februar 2007 das Merkblatt "Liegenschaftsunterhalt" betreffend anschaffungsnahe Aufwendungen (Dumont-Praxis) angepasst. Danach wird in einem ersten Schritt anhand einer Gesamtbetrachtung beurteilt, ob es sich bei einer vom Steuerpflichtigen kürzlich erworbenen und in der Folge unterhaltenen Liegenschaft um eine vernachlässigte Liegenschaft handelt. Gemäss dem Merkblatt liegt eine vernachlässigte Liegenschaft vor, wenn die "Nettosumme aller in Rechnung gestellten Positionen, ohne Investitionsanteile" innert 5 Jahren nach dem Kauf 25 % des Kaufpreises übersteigt. In diesem Fall sind einzig die Kosten für energiesparende Massnahmen zu 50 % sowie die periodisch, in der Regel einmal jährlich, anfallenden Kosten abzugsfähig. Das Steuerrekursgericht hat diese Praxis mit RGE vom 24. April 2008 in Sachen J. + I.S. als angemessen qualifiziert.

Sofern es sich um eine nicht vernachlässigte Liegenschaft handelt, ist eine Einzelbetrachtung anzuwenden. Dabei gelten die Kosten für alle Bauteile mit einer Normalgebrauchsdauer bis und mit 15 Jahren als abzugsberechtigte Instandhaltungskosten. Für Bauteile mit

einer Normalgebrauchsdauer von über 15 Jahren ist zwischen den normalen Instandstellungsarbeiten einerseits und den Wiederinstandstellungsarbeiten und überfälligen Ersatzanschaffungen anderseits zu unterscheiden (§ 24 Abs. 2 StGV; vgl. Merkblatt “Liegenschaftsunterhalt“, Ziff. 5).

Im Rahmen der Einzelbetrachtung ist auch die Frage zu prüfen, ob allenfalls Baumängel behoben wurden (vgl. dazu erläuternd Merkblatt “Liegenschaftsunterhalt“, Ziff. 3.7).

3.3.

Sowohl nach der bundesgerichtlichen als auch nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. StE 2007 B 24.4 Nr. 75 und VGE vom 7. Dezember 2000 in Sachen D.H.) ist eine neue Praxis sofort auf alle noch hängigen Verfahren anzuwenden. Es wird nicht unterschieden, ob sich die neue Praxis zu Gunsten oder zu Lasten eines Steuerpflichtigen auswirkt.

Der vorliegende Fall ist somit unter Anwendung der dargelegten (neuen) Grundsätze zur Dumont-Praxis zu beurteilen (RGE vom 24. April 2008 in Sachen J. + I.S.).

4.

4.1.

Weil nach der neuen Praxis eine vernachlässigte Liegenschaft dann vorliegt, wenn deren Erwerber in den ersten 5 Jahren 25 % des Kaufpreises für den Unterhalt dieser Liegenschaft aufwendet, können die Kantons- und Gemeindesteuern 2001 und folgende grundsätzlich erst nach Ablauf der 5-Jahresfrist definitiv veranlagt werden, es sei denn, es stehe aufgrund der vom Rekurrenten eingereichten Unterlagen bereits vorher fest, dass (nach Ausscheidung der Investitionsanteile) die 25 % des Kaufpreises der Liegenschaft überschritten wurden.

67 Geschäfts-/Privatvermögen (§ 51 StG).

- Eine Liegenschaft, die für die Übertragung an Nachkommen gehalten und in der Folge auch tatsächlich an einen Nachkommen übertragen wird, ist auch bei einem Liegenschaftenhändler dem Privatvermögen zuzuordnen.

24. Juli 2008 in Sachen H. + A.Sch., 3-RV.2006.264

*Aus den Erwägungen***2.1.**

Der Rekurrent ist selbständig erwerbstätiger Elektroinstallateur. Im Jahr 1980 hat er das Grundstück GB D. Parz. X erworben. Darauf erstellte er in den Jahren 1998/99 ein Einfamilienhaus. Mit Kaufvertrag vom 23. Dezember 2000 veräusserte der Rekurrent die Liegenschaft (...) an seinen Sohn und seine Schwiegertochter.

(...)

3.**3.1.**

Das Verwaltungsgericht unterscheidet zwischen Liegenschaftenhändlern im engeren und Liegenschaftenhändlern im weiteren Sinne und führt dazu folgendes aus (AGVE 1999 S. 169; VGE vom 23. August 2007 in Sachen KStA/P.G.):

"bb) Beiden Arten von Liegenschaftenhändlern ist gemeinsam, dass sie erfahrungsgemäss willens sind, unter günstigen Umständen sämtliche Grundstücke zu veräussern. Deshalb werden grundsätzlich alle ihre Liegenschaften zum Geschäftsvermögen gezählt. Bei der Annahme von Privatvermögen, mit Ausnahme der privat bewohnten Liegenschaft, ist daher entsprechend grosse Zurückhaltung geboten. Weitere Fälle von Privatvermögen sind aber möglich, so etwa, wenn Grundstücke nachweisbar für konkrete andere private Zwecke gehalten werden, beispielsweise für die Übertragung an Nachkommen, oder den Betroffenen sonstwie affektiv verbunden sind. Dem Steuerpflichtigen muss also die Möglichkeit offen stehen, den Gegen-