

de mit dem Passus "in der Regel" die Rechtsprechung umgesetzt, wonach bei Hinderungsgründen, die die steuerpflichtige Person nicht zu verantworten hat, eine Verlängerung der Ersatzbeschaffungsfrist über drei Jahre hinaus möglich ist.

3.2.4.

Mit der Steuerkommission A. ist daher davon auszugehen, dass die Ersatzbeschaffungsfrist drei Jahre dauert und allenfalls aus Gründen, die nicht die steuerpflichtige Person zu verantworten hat, verlängert werden kann.

38 Abzüge vom Reineinkommen; Kosten des Liegenschaftsunterhaltes (§ 39 Abs. 2 StG)

Bei mit Drahtsaiten an der Decke montierten Pendelleuchten handelt es sich nicht um Beleuchtungsanlagen, die im Gebäudewert eingeschlossen sind.

Aus dem Entscheid des Steuerrekursgerichtes vom 26. April 2012 in Sachen H. + I.I. (3-RV.2012.31).

Aus den Erwägungen

2.

2.1.

Die Rekurrenten haben im April 2010 ihre Beleuchtung durch 3 Pendelleuchten und eine Stehleuchte, welche im Vergleich zur bisherigen Beleuchtung energieeffizienter sind, ersetzt. Sie beantragen, es seien die dadurch entstandenen Kosten von CHF 7'200.75 als Investition in Energiesparmassnahmen zum Abzug zuzulassen.

2.2.

Die Vorinstanz hat einen Abzug verweigert mit der Begründung, weder die 3 Pendel- noch die Stehleuchte seien mit dem Gebäude fest verbunden und würden auch nicht in die Grundstückbewertung einfließen. Aus systematischen Gründen seien daher die Kosten für die neue Beleuchtung grundsätzlich nicht abziehbar.

3.

3.1.

Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, 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 (§ 39 Abs. 2 StG).

3.2.

Art. 5 ("Begriff der Investitionen") der Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer vom 24. August 1992 lautet wie folgt:

"Als Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, gelten Aufwendungen für Massnahmen, welche zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden."

3.3.

Art. 1 ("Massnahmen") der Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien vom 24. August 1992 lautet wie folgt:

"Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien sind insbesondere:

(...)

d. Kosten für den Ersatz von Haushaltgeräten mit grossem Stromverbrauch, wie Kochherden, Backöfen, Kühlschränken, Tiefkühlern, Geschirrspülern, Waschmaschinen, Beleuchtungsanlagen usw., die im Gebäudewert eingeschlossen sind."

Die Rekurrenten machen geltend, die von ihnen angeschafften Leuchten würden unter die "Beleuchtungsanlagen" fallen. Im Folgenden ist zu prüfen, wie es sich damit verhält.

3.4.

Als Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien gelten unter anderem die "Kosten für den Ersatz von Beleuchtungsanlagen". Mit dem Zusatz "die im Ge-

bäudewert eingeschlossen sind" wird zum Ausdruck gebracht, dass alle Aufwendungen für Beleuchtungsanlagen, die nicht fest mit einer Liegenschaft verbunden sind, steuerlich nicht abzugsfähig sind, auch wenn sie dem Energiesparen dienen, denn in diesem Fall haben die Beleuchtungsanlagen "Mobiliarcharakter". Damit liegen keine energiesparenden Investitionen "in bestehenden Gebäuden" vor, sodass dafür kein Abzug gewährt werden kann.

Diese (bundesrechtliche) Regelung hat auch Eingang in die Merkblätter/Weisungen/Richtlinien etc. vieler Kantone gefunden. So werden gemäss dem Merkblatt "Liegenschaftsunterhalt" des Steueramtes des Kantons Aargau, Änderungen vom 29. Januar 2010, gültig ab 2009, die Kosten für den "Ersatz von im Gebäudewert eingeschlossenen Beleuchtungsanlagen mit grossem Stromverbrauch (exkl. Erweiterungen)" vollumfänglich als "Investitionen in Energiesparmassnahmen" zum Abzug zugelassen (S. 16). In vielen anderen Kantonen wird ausdrücklich auf den "Mobiliarcharakter" von (nicht fest installierten) "Beleuchtungskörper(n)" hingewiesen und ein Abzug der Kosten für deren Ersatz ausgeschlossen (z.B. Merkblatt 5 [Grundstückkosten] der Steuerverwaltung des Kantons Bern, S. 8; besonderes Merkblatt für den tatsächlichen Kostenabzug bei Privatliegenschaften sowie für Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen der kantonalen Steuerverwaltung des Kantons Freiburg, gültig ab der Veranlagungsperiode 2011, S. 22; Veranlagungshandbuch für die natürlichen Personen des Kantons Solothurn, Stand 30. März 2010, Ziff. 5.3; Weisungen über den Abzug von Liegenschaftskosten vom 8. November 2006 des Vorstehers der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz, S. 3; Merkblatt Liegenschaftsunterhalt/Energiesparmassnahmen/Umwelt- und Lärmschutzmassnahmen/Denkmalpflege/Betriebskosten der Steuerverwaltung des Kantons Glarus, Stand 15. Juli 2010, S. 17; Luzerner Steuerbuch Band 1, § 39 Nr. 4, Ziff. 4.7; Dienstanleitung zum obwaldnerischen Steuergesetz 9/2012 vom 25. Januar 2012, Liegenschaftsunterhaltskosten, S. 16; Merkblatt Liegenschaftsunterhalt/Energiesparmassnahmen/Umwelt- und Lärmschutzmassnahmen/Denkmalpflege der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Stand 1. Januar 2012, Ziff. 7.3.1; Zürcher Steuerbuch Teil I, Merkblatt des kantonalen

Steueramtes über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften vom 13. November 2009, S. 14).

3.5.

Für die Beurteilung der Frage, ob die von den Rekurrenten geltend gemachten Kosten als "Investition in Energiesparmassnahmen" abzugsfähig sind, ist also entscheidend, ob die neuen Leuchten aus steuerlicher Sicht als Mobiliar oder eine Installation in ein bestehendes Gebäude zu beurteilen sind.

Klar ist, dass der Stehleuchte, welche mit dem Gebäude der Rekurrenten per definitionem nicht (bzw. nur via Stromkabel) verbunden ist, "Mobiliarcharakter" zukommt. Die auf die Stehleuchte entfallenden Kosten können daher trotz ihrer energiesparenden Art nicht zum Abzug zugelassen werden.

Heikler ist die Beurteilung der 3 Pendelleuchten. Deckenleuchten sind naturgemäss auf irgendeine Art mit dem Gebäude verbunden, z.B. mit einem Haken an der Decke oder durch Dübel bzw. fest verankerte Seilkonstruktionen etc. Dies genügt aber nicht, um sie aus steuerrechtlicher Sicht als Teil eines Gebäudes zu betrachten. Die in der erwähnten Verordnung gestellte Anforderung, dass die Beleuchtungsanlage "im Gebäudewert eingeschlossen" sein muss, zeigt, dass der Verordnungsgeber eine qualifizierte Verbindung mit einem (bestehenden) Gebäude voraussetzt. Eine solch verordnungskonforme Verbindung liegt nach Auffassung des Steuerrekursgerichts nur dann vor, wenn die Beleuchtungsanlage so eingebaut ist, dass durch deren Entfernung am betroffenen Gebäude objektiv gesehen ein Mangel bzw. Schaden entsteht und dadurch sein Wert (zumindest theoretisch) geschmälert wird. Das ist beispielsweise der Fall bei der Entfernung von bereits bei der Erstellung eines Gebäudes in der Zimmerdecke eingebauten Halogenspots oder der Entfernung einer in einem fest verankerten Einbauschrank integrierten Beleuchtung. Nur bei einer solch engen Verbindung mit dem Gebäude ist der "Mobiliarcharakter" einer "Beleuchtungsanlage" zu verneinen. Demgegenüber haben alle "Beleuchtungsanlagen", welche bei einem Eigentümer- bzw. Mieterwechsel üblicherweise demontiert und vom bisherigen Eigentümer bzw. Mieter mitgenommen werden, aus steuerrechtlicher Sicht

"Mobiliarcharakter". Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die Entfernung dieser "Beleuchtungsanlagen" am Gebäude häufig gewisse "Spuren" hinterlässt (z.B. Loch eines Dübels; "Schatten" an der Decke bzw. Wand etc.), denn es fehlt in diesen Fällen die enge bauliche Verbundenheit zum Gebäude.

Die Pendelleuchten, welche die Rekurrenten installierten (oder installieren liessen), sind an drei Aufhängungspunkten mit ca. 50 cm langen Drahtsaiten an der Decke montiert und beziehen den Strom aus einer Wandsteckdose. Damit fehlt ihnen die oben beschriebene qualifizierte Verbindung zum Gebäude. Sie haben aus steuerrechtlicher Sicht "Mobiliarcharakter" (vgl. auch Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 1. Auflage, Muri-Bern 1991, § 24 aStG N 252), was einen Abzug der durch ihre Anschaffung entstandenen Kosten als Investition in Energiesparmassnahmen ausschliesst.

39 Abzüge vom Reineinkommen; Kinderabzug (§ 42 Abs. 1 lit. a StG)

Ein zeitlich befristeter Unterbruch einer systematischen Ausbildung aus objektiven Gründen am massgebenden Stichtag steht der Gewährung eines Kinderabzuges nicht entgegen.

Aus dem Entscheid des Steuerrekursgerichtes vom 26. April 2012 in Sachen M.S. (3-RV. 2011.185).

Aus den Erwägungen

3.

3.1.

Der Rekurrent beantragt, es sei für seinen in Ausbildung stehenden Sohn N.S. ein Kinderabzug (von CHF 9'500.00) zu gewähren.

3.2.

3.2.1.

N.S. besuchte vom 14. August 2006 bis am 26. Juni 2009 die Fachmittelschule an der Kantonsschule in X. Am 29. Juni 2009 rückte er in die Rekrutenschule in Y/SG ein. Nach sieben Wochen