



**POUVOIR JUDICIAIRE
GERICHTSBEHÖRDEN**

ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

**Tribunal cantonal TC
Kantonsgericht KG**

Augustinergasse 3, Postfach 1654, 1701 Freiburg

T +41 26 304 15 00, F +41 26 304 15 01
www.fr.ch/tc

604 2013 87

604 2013 88

Urteil vom 17. März 2015

Steuergerichtshof

Besetzung	Präsident:	Marc Sugnaux
	Richter:	Christian Pfammatter, Dina Beti
	Gerichtsschreiberin:	Elisabeth Rime Rappo

Parteien **A. _____ und B. _____, Beschwerdeführende**

gegen

KANTONALE STEUERVERWALTUNG, Vorinstanz

Gegenstand Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen –
Einkommen aus selbständiger Tätigkeit – Rückstellungen, Spendenabzug,
Liegenschaftsunterhaltskosten

Beschwerde vom 3. Oktober 2013 gegen den Einspracheentscheid der
Kantonalen Steuerverwaltung vom 29. August 2013; direkte Bundessteuer
und Kantonssteuer 2011

Sachverhalt

A. B. _____ ist Inhaber der Einzelfirma C. _____. Er ist zudem Geschäftsführer mit Einzelunterschrift der D. _____ GmbH. A. _____ ist ihrerseits bei der erwähnten Einzelfirma angestellt und arbeitet zudem auch für die GmbH. Sie ist überdies Inhaberin der Einzelfirma E. _____. Die mit-einander verheirateten Steuerpflichtigen hatten trotz unterschiedlicher Wohnadressen im Jahr 2011 ihr gemeinsames (Haupt-)Steuerdomizil in F. _____ im Kanton Freiburg, wo sie ein Einfamilienhaus besitzen.

In der Steuererklärung, welche sie am 8. Dezember 2012 für die Steuerperiode 2011 einreichten, deklarierte der Steuerpflichtige ein Einkommen aus unselbstständiger Haupterwerbstätigkeit im Betrag von 41'148 Franken sowie einen Verlust aus selbstständiger Haupterwerbstätigkeit in der Höhe von 15'889 Franken. Die Steuerpflichtige ihrerseits deklarierte ein Einkommen aus unselbstständiger Haupterwerbstätigkeit im Betrag von 90'013 Franken, ein solches aus unselbstständiger Nebenerwerbstätigkeit im Betrag von 2'700 Franken sowie einen Verlust in der Höhe von 43'679 Franken aus selbstständiger Haupterwerbstätigkeit.

In der ordentlichen Veranlagung der direkten Bundessteuer und der Kantonssteuer 2011 vom 16. Mai 2013 bezifferte die Kantonale Steuerverwaltung das Einkommen aus der selbstständigen Haupterwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen auf 89'812 Franken, indem sie Rückstellungen im Betrag von 83'321 Franken und eine Spende an die Rudolf Steiner Schule von 11'400 Franken nicht zum Abzug zuliess. Sie wies zudem darauf hin, dass der Ersatz der Waschmaschine im Betrag von 3'657 Franken und das Service-Abonnement für den Heizungsbrenner im Betrag von 404 Franken nicht abzugsfähig sind.

B. Die Steuerpflichtigen erhoben am 17. Juni 2013 Einsprache. Sie beantragten die Berücksichtigung der Rückstellungen in der Höhe von 83'321 Franken, der Spende an die Rudolf Steiner Schule in der Höhe von 11'400 Franken, der Kosten für den Ersatz der Waschmaschine zu 3'657 Franken, sowie des Service-Abonnements für den Heizungsbrenner zu 404 Franken. Sie machten geltend, sie hätten aufgrund der durch den Gesetzgeber und der FINMA vorgegebenen Änderungen für die Finanzbranche die wirtschaftlich erforderlichen Betriebsumstellungen umgesetzt. Die Kosten hätten sich über zwei Jahre verteilt, seien allerdings grösstenteils im Jahr 2012 angefallen, obwohl die Arbeiten mehrheitlich im Jahr 2011 stattgefunden hätten. Sie hätten daher die Kosten der Umstrukturierung auf die zwei Jahre aufgeteilt. Ihre Kinder gingen zwar in die Rudolf Steiner Schule, der geltend gemachte Abzug betreffe jedoch eine abzugsfähige Spende und kein Schulgeld. Die Waschmaschine gehöre zum Inventar des Hauses, so dass die Ersatzanschaffung abzugsfähig sei. Reparaturen am Heizungsbrenner seien abzugsfähig und da das Service-Abonnement die Kosten der anfallenden Reparaturen decke, müsse es ebenfalls zum Abzug zugelassen werden.

Mit Entscheid vom 29. August 2013 wies die Kantonale Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie hielt fest, dass zum Zweck künftiger aktivierungspflichtiger Anschaffungen oder zur Berücksichtigung von Aufwand und Risiken, die erst in künftigen Rechnungsperioden verursacht werden, Rückstellungen zu Lasten des Erfolgs nicht anerkannt würden. Die geltend gemachten Abzüge beträfen jedoch ausnahmslos Aufwendungen und Anschaffungen, die erst in den folgenden Jahren angefallen seien. In Bezug auf den beantragten Spendenabzug hielt die Kantonale Steuerverwaltung fest, dass der geltend gemachten Betrag als Schulgeld und nicht als

freiwillige Zuwendung zu betrachten sei, da die Kinder der Steuerpflichtigen die Rudolf Steiner Schule besuchen. Betreffend die weiteren Abzüge verwies sie schliesslich auf die anwendbaren Richtlinien für den Kostenabzug bei Privatliegenschaften.

C. Mit Eingabe vom 3. Oktober 2013 erheben die Steuerpflichtigen Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 29. August 2013. Sie beantragen die Berücksichtigung der von ihnen geltend gemachten Abzüge unter Wiederholung der bereits bei der Vorinstanz erwähnten Argumente.

Der mit Verfügung vom 8. Oktober 2013 festgesetzte Kostenvorschuss von 1'000 Franken wurde am 7. November 2013 fristgerecht bezahlt.

Mit Eingabe vom 2. Dezember 2013 schliesst die Kantonale Steuerverwaltung auf Abweisung der Beschwerde unter Verweisung auf die im Einspracheentscheid erwähnten Ausführungen.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung reichte keine Vernehmlassung ein.

In ihren Gegenbemerkungen vom 10. März 2014 halten auch die Steuerpflichtigen an ihrem Standpunkt fest.

Die einzelnen Vorbringen der Verfahrensbeteiligten sowie die weiteren Erwägungen des angefochtenen Entscheides werden, soweit wesentlich und notwendig, in den nachstehenden Erwägungen dargelegt und gewürdigt.

Erwägungen

1. Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren des Beschwerdeführers und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Gemäss Art. 182 DStG richtet sich das Beschwerdeverfahren im Übrigen nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1).

Die Beschwerdeführenden haben ihre Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 29. August 2013 am 3. Oktober 2013 eingereicht. Die Beschwerde enthält im Übrigen Rechtsbegehren und ist begründet. Die Beschwerdeführenden, Schuldner der in Frage gestellten Steuer, sind durch den angefochtenen Entscheid berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 Bst. a VRG).

Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

I. Direkte Bundessteuer (604 2013 87)

2. Die Beschwerdeführenden beantragen die Berücksichtigung, bei der Einzelfirma des Steuerpflichtigen, von Rückstellungen in der Höhe von 83'321 Franken.

a) Gemäss Art. 29 Abs. 1 DBG sind Rückstellungen zu Lasten der Erfolgsrechnung zulässig für im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist (Bst. a), Verlustrisiken, die mit Aktiven des Umlaufvermögens, insbesondere mit Waren und Debitoren, verbunden sind (Bst. b), andere unmittelbar drohende Verlustrisiken, die im Geschäftsjahr bestehen (Bst. c), und künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte bis zu 10 Prozent des steuerbaren Geschäftsertrages, insgesamt jedoch höchstens bis zu 1 Million Franken (Bst. d).

Zu den Rückstellungen im engeren Sinne zählen dabei zu Lasten der Erfolgsrechnung gebildete Passiven, welche im Rechnungsjahr bestehende Verpflichtungen oder Verlustrisiken berücksichtigen, deren Rechtsbestand oder Höhe nicht genau feststehen (vgl. Urteil BGer 2C_533/2012 vom 19. Februar 2013 E. 4.2). Die echte Rückstellung ist ein Buchungsvorgang, mit dem unter den Passiven der Jahresbilanz zu Lasten der Erfolgsrechnung einer Verbindlichkeit, die am Ende des Geschäftsjahres zwar besteht, aber in ihrem Bestand und/oder in ihrer Höhe nicht genau feststeht, Rechnung getragen wird. Soweit "drohende Verluste" berücksichtigt werden sollen, ist anerkannt, dass für zukünftige Risiken bzw. Ertragseinbussen keine Rückstellungen gebildet werden dürfen (vgl. Urteil BGer 2C_478/2011 vom 10. November 2011 E. 2.1). Echte Rückstellungen im Sinne von Bst. a und teilweise Bst. c werden vorgenommen für Verbindlichkeiten, meist Schulden, der Unternehmung, die am Ende des Geschäftsjahres bestehen, die aber ihrer Höhe nach noch ungewiss sind oder geschätzt werden müssen. Sie werden als Fremdkapitalposten durch Verbuchung unter den Passiven in der Jahresschlussbilanz zu Lasten der Erfolgsrechnung ausgewiesen. Mit der Rückstellung wird ein Aufwand erfolgswirksam berücksichtigt, der noch nicht zur Ausgabe geworden ist und bei dem ungewiss ist, in welcher Höhe er entsteht. Nach dem Grundsatz der Periodizität ist dieser Aufwand derjenigen Periode zuzuweisen, in der er entstanden ist. Durch die periodengerechte Verbuchung wird die Vermögenslage der Unternehmung am Bilanzstichtag richtig dargestellt (vgl. Urteil BGer 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 2.1). Geschäftsmässig begründet sind Rückstellungen, die unternehmungswirtschaftlich gerechtfertigt sind. Rückstellungen in diesem Sinne werden im Hinblick auf drohende gegenwärtige Verlustgefahren in die Bilanz eingeführt und bringen zum Ausdruck, dass das im Unternehmen gebundene Vermögen nicht als definitiv erworben angesehen werden darf. Es sind Rückstellungen, die gemacht werden müssen, um die Bilanz der Unternehmung nicht unrichtig (zu günstig) erscheinen zu lassen. Die Rückstellung begegnet der Verlustgefahr insofern, als sie verhindert, dass später ein Verlust erscheint, der schon beim Buchabschluss bestanden hat und in diesem früheren Zeitpunkt hätte verbucht werden müssen (vgl. Urteil BGer 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 2.2). Das Bundesgericht hat in seiner Rechtsprechung zum Bundessteuerrecht Rückstellungen stets zugelassen, wenn sie im Hinblick auf gegenwärtige, drohende Verlustgefahren in die Bilanz eingeführt werden. Mit der Rückstellung wird dem laufenden Geschäftsjahr eine als Geschäftsaufwand zu würdigende Verbindlichkeit gewinnmindernd angerechnet, die am Bilanzstichtag zwar tatsächlich oder mindestens

wahrscheinlich bestanden hat, aber in ihrer Höhe erst im nächsten oder in einem folgenden Geschäftsjahr geldmässig genau feststeht. Die Ereignisse, welche Ursache eines derartigen tatsächlichen oder wahrscheinlichen, am Bilanzstichtag ungewissen Aufwands sind, müssen im laufenden Geschäftsjahr eingetreten sein (vgl. Urteil BGer 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 2.3). Die Rückstellungen haben nur vorübergehenden Charakter. Auch wenn Rückstellungen in der Folgeperiode erfolgswirksam aufgelöst (und dann allenfalls neu gebildet) werden, verbietet das Periodizitätsprinzip eine Schmälerung des steuerbaren Gewinns mittels übersetzter Rückstellungen. Gemäss dem im schweizerischen Steuerrecht geltenden Periodizitätsprinzip hat ein Unternehmen im Steuerjahr denjenigen Gewinn zu versteuern, den es in der entsprechenden Steuerperiode erzielt hat. Es dürfen demnach nicht die Ergebnisse der Geschäftsperiode untereinander ausgeglichen werden, indem diejenigen einer Periode zugunsten oder zu Lasten einer andern vermindert oder erhöht werden. Liegt eine Verletzung des Periodizitätsprinzips vor, so ist eine steuerliche Korrektur vorzunehmen (vgl. Urteil BGer 2C_553/2007 vom 29. September 2008 E. 2.1).

Die geschäftsmässige Begründetheit von Rückstellungen ist vom Steuerpflichtigen nachzuweisen, da es sich um steuermindernde Tatsachen handelt (vgl. Urteil BGer 2C_337/2014 vom 6. Juni 2014 E. 2.2.1).

b) Die Beschwerdeführenden machen geltend, sie hätten aufgrund der durch den Gesetzgeber und der FINMA im Kollektivanlagebereich vorgegebenen Änderungen für die Finanzbranche die wirtschaftlich erforderlichen Betriebsumstellungen und Umstrukturierungen umgesetzt. Die Kosten hätten sich über zwei Jahre verteilt, seien allerdings grösstenteils im Jahr 2012 angefallen, obwohl die Arbeiten mehrheitlich im Jahr 2011 stattgefunden hätten. Die Kosten seien jedoch zum überwiegenden Teil im Jahr 2011 bereits bekannt und budgetierbar gewesen. So hätten die bereits im Jahr 2011 verpflichteten neuen Mitarbeiter erst gegen Ende Jahr, bzw. zu Beginn des Jahres 2012 begonnen, für die Unternehmung zu arbeiten. Auch sei die durch die regionale Aufteilung notwendig gewordene Ersatzanschaffung des bisherigen, nicht webkompatiblen Vermögensverwaltungssystems zum grössten Teil erst im Jahre 2012 bezahlt worden. Ausserdem sei ein grösserer Kunden- und Akquisitionsanlass vorgesehen gewesen, der jedoch erst im März 2013 habe stattfinden können. Schliesslich seien die notwendigen Rückstellungen für Lohn-, Akquisitions- und Werbekosten zu erwähnen. Die Kosten seien somit auf mehrere Steuerperioden verteilt worden, gehörten aber inhaltlich zusammen. Der Kanton Bern, damaliger Ort der Tätigkeit des Einzelunternehmens, lasse diese Rückstellung zu, so dass die Weigerung des Kantons Freiburg zu einer unsachgerechten Ungleichbehandlung im interkantonalen Steuerrecht führe. Zudem hätten die Steuerpflichtigen in den Jahren 2011 bis 2013 aus selbst- und unselbstständiger Erwerbstätigkeit im gesamten ein negatives Einkommen erzielt, was aufgrund der Planung ersichtlich und dementsprechend mittels Rückstellungen im noch "guten Jahr" 2011 berücksichtigt worden sei.

Aus diesen Erklärungen der Beschwerdeführenden ergibt sich, dass die geltend gemachten Umstrukturierungskosten, die im Übrigen nicht belegt sind, weder in ihrem tatsächlichen Umfang noch in ihrer behaupteten Ursache, überwiegend im Jahr 2012 angefallen sind. Schon rein aufgrund des anwendbaren Periodizitätsprinzips durfte die Vorinstanz somit die beantragten Rückstellungen nicht zulassen. Dieser Entscheid erweist sich umso gerechtfertigter, als die Beschwerdeführenden selber zugeben, dass sie durch diese Rückstellungen eine Gewinn- bzw. Verlustglättung über drei Jahre durchführen wollen, was nicht zulässig ist. Eine teilweise Berücksichtigung der Rückstellungen im Jahr 2011 wäre sicher nicht ganz ausgeschlossen

gewesen, hätte aber bedingt, dass die Steuerpflichtigen durch die Eingabe von Verträgen und Unterlagen nachweisen, dass die entsprechenden Verbindlichkeiten tatsächlich bereits im Jahr 2011 eingegangen wurden, auch wenn sie schliesslich erst im folgenden Jahr beglichen wurden. Dies haben sie jedoch versäumt und ihr Vorgehen auf reine Behauptungen gestützt. Die Vorinstanz hat daher zu Recht angenommen, es handle sich um künftige Anschaffungen bzw. Aufwand und Risiken, die erst in künftigen Rechnungsperioden anfallen würden, und sie nicht als Rückstellungen zu Lasten des Erfolgs anerkannt. Die Beschwerde ist somit in diesem Punkt abzuweisen.

3. Die Beschwerdeführenden machen weiter eine abzugsfähige Spende an die Rudolf Steiner Schule von 8'900 Franken geltend, die sie zusätzlich zum Schulgeld von 2'500 Franken bezahlt hätten.

a) In Anwendung von Art. 33a DBG werden die freiwilligen Leistungen an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind, von den Einkünften abgezogen, wenn diese Leistungen im Steuerjahr 100 Franken erreichen und insgesamt 20 Prozent der um die Aufwendungen verminderten Einkünfte nicht übersteigen.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit einer Leistung ist, dass sie die steuerpflichtige Person freiwillig erbracht hat, d. h. weder in Erfüllung einer Schuldverpflichtung noch zum Erwerb eines Anspruchs auf eine Gegenleistung (vgl. FELIX RICHNER UND ANDERE, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N. 11 zu Art. 33a DBG). Erbringt eine Institution für ihr zufließende Mittel eine Gegenleistung, fällt diese Zuwendung der steuerpflichtigen Person nicht unter diese Bestimmung, so z. B. Zuwendungen an eine Privatschule oder eine Schulvereinigung, die eine Schule finanziert, in einem Umfang, die als Entgelt für den Besuch dieser Schule zu würdigen sind (vgl. RICHNER UND ANDERE, a.a.O., N. 12 zu Art. 33 DBG). Anders verhält es sich allerdings, wenn die Steuerpflichtigen eine Zuwendung tätigen, welche über den aufgrund des Schulvertrags und der Schulgeldvereinbarung geschuldeten Betrag hinausgeht (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission II des Kantons Zürich 2 ST.2010.44 vom 24. Juni 2010, in ZStP 2011 49).

b) Umstritten ist im vorliegenden Fall einzig die Frage der Freiwilligkeit der von den Steuerpflichtigen getätigten Einzahlung an die Rudolf Steiner Schule.

Die beiden Kinder der Beschwerdeführer besuchten ab August 2011 die Rudolf Steiner Schule in der 1. Klasse und im Kindergarten. Die Schulgeldregelung vom 10. September 2005 basiert auf folgendem Grundsatz: *"Die Eltern zahlen nicht bloss Schulgeld, um die Leistungen der Schule für ihre eigenen Kinder abzugelten. Sie integrieren sich vielmehr in eine Schulgemeinschaft, um miteinander Verantwortung für den Bestand der Schule und die Sicherung ihrer Qualität zu übernehmen. Sie verhalten sich solidarisch und ermöglichen so auch Kindern aus bescheidenen finanziellen Verhältnissen den Schulbesuch. Sie legen ihren Beitrag selbstverantwortet fest, indem sie ihre eigenen finanziellen Möglichkeiten ausschöpfen und den Bedürfnissen der Schule gebührend Rechnung tragen."* Der Minimumbetrag beträgt pro Familie und Monat 500 Franken bis zur 5. Klasse. Von Eltern, bei denen das aufgrund ihres Reineinkommens und ihres Vermögensstandes im Vorjahr errechnete Schulgeld den Minimumbetrag übersteigt, wird erwartet, dass sie diesen Betrag auch effektiv der Schule zugute kommen lassen.

In ihrer Beschwerdeschrift sowie in ihrer Eingabe vom 10. März 2014 verweisen die Beschwerdeführer auf eine Spendenbestätigung für das Jahr 2011, reichen diesen Beleg jedoch

nicht ein. Ihre Unterlagen enthalten einzig den Steuerbeleg für das Jahr 2013, aus dem hervorgeht, dass die Steuerpflichtigen für die beiden Kinder ein Schulgeld von 2'300 Franken bezahlt haben. Das entsprechende Beweismittel befindet sich zudem auch nicht bei den Vorakten, welche lediglich eine Rechnung über einen Jahresmitgliederbeitrag von 45 Franken aufweisen. Schon aufgrund des fehlenden Berechnungs- und Zahlungsnachweises durfte die Vorinstanz somit diese steuermindernde Tatsache unberücksichtigt lassen.

In Bezug auf die Abzugsmöglichkeit bei den Steuern (für Eltern mit Wohnsitz im Kanton Bern) erklärt die Rudolf Steiner Schule im Übrigen folgendes: *"In der Steuererklärung kann pro Kind ein Kinderabzug von 6'200 Franken gemacht werden. Schulgeld (Familienbeitrag) das pro Kalenderjahr den kumulierten Kinderabzugsbetrag übersteigt, kann bis zu einer Obergrenze von 20% des Reineinkommens als Vergabung geltend gemacht werden."* Wollte man diese Regelung auf den Kanton Freiburg übertragen, müsste festgestellt werden, dass der Kinderabzug bei zwei Kindern zwischen 14'000 und 17'000 Franken je nach Reineinkommen beträgt. Die geltend gemachte Einzahlung an die Rudolf Steiner Schule ist somit niedriger als der Kinderabzug, so dass kein Spendenbeitrag geltend gemacht werden könnte.

Die gesamte Zuwendung an die Rudolf Steiner Schule ist somit als Entgelt für den Schulbesuch der Kinder zu qualifizieren. Die Beschwerde ist daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

4. Schliesslich beantragen die Beschwerdeführenden unter dem Titel Liegenschaftskosten die Berücksichtigung der Ersatzanschaffung einer Waschmaschine und der Kosten des Service-Abonnements des Heizungsbrenners geltend.

a) Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden (Art. 32 Abs. 2 erster Satz DBG in der ab 1. Januar 2010 gültigen Fassung). Den gleichen Wortlaut hat Art. 1 Abs. 1 der Verordnung vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116). Konkreter bestimmt Art. 1 Abs. 1 lit. a der Verordnung der ESTV vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (ESTV-Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116.2) den Begriff der Unterhaltskosten als "Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die nicht wertvermehrnde Aufwendungen darstellen". Die erwähnten Grundsätze wurden von der Kantonalen Steuerverwaltung in einem Merkblatt vom Januar 2012 konkretisiert (vgl. Besonderes Merkblatt für den tatsächlichen Kostenabzug bei Privatliegenschaften sowie für Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, <http://www.fr.ch/scc/files/pdf39/notice_sei_d.pdf>).

b) Das erwähnte Merkblatt sieht vor, dass Reparatur und Ersatz von Waschmaschinen und Wäschetrockner bei selbstgenutzten Liegenschaften nicht abzugsfähig sind, da sie als Mobiliar und nicht als Liegenschaftsbestandteil gelten. Gemäss Art. 642 ZGB ist Bestandteil einer Sache alles, was nach der am Orte üblichen Auffassung zu ihrem Bestande gehört und ohne ihre Zerstörung, Beschädigung oder Veränderung nicht abgetrennt werden kann. Als Zugehör gelten die beweglichen Sachen, die nach der am Orte üblichen Auffassung oder nach dem klaren Willen des Eigentümers der Hauptsache dauernd für deren Bewirtschaftung, Benutzung oder Verwahrung bestimmt und durch Verbindung, Anpassung oder auf andere Weise in die Beziehung zur Hauptsache gebracht sind, in der sie ihr zu dienen haben (Art. 644 ZGB). Gemäss dem

Einführungsgesetz vom 10. Februar 2012 zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch (EGZGB; SGF 210.1) gehören dazu Werkzeuge, Maschinen und Mobiliar für die Bewirtschaftung eines Gewerbe- oder Geschäftsbetriebs, sowie weitere Gegenstände im Dienst der Hauptsache (Art. 29 Abs. 2 EGZGB). Wie die Vorinstanz zu Recht festhält, gehören somit Kucheneinbauten, Heizungseinrichtungen, sanitäre Installationen zu den Bestandteilen eines Gebäudes, nicht jedoch weitere Maschinen, Apparate, Instrumente und Einrichtungen, die bloss am Boden befestigt sind. Diese Einschätzung wird zudem nicht dadurch beeinflusst, dass die Waschmaschinen oft zum üblichen Inventar des Hauses gehören, welches mit der Liegenschaft veräussert wird. Ausschlaggebend ist einzig, dass die Maschinen ohne Beschädigung der Liegenschaft entfernt werden können.

Unter diesen Voraussetzungen hat die Vorinstanz die Abzugsfähigkeit der Ersatzanschaffung einer Waschmaschine zu Recht verneint, so dass die Beschwerde abgewiesen werden muss.

c) Art. 1 Abs. 2 Bst. c der ESTV-Liegenschaftskostenverordnung sieht vor, dass Heizungs- und Warmwasseraufbereitungskosten, die mit dem Betrieb der Heizanlage oder der zentralen Warmwasseraufbereitungsanlage direkt zusammenhängen, insbesondere Energiekosten, von den Unterhaltskosten nicht abgezogen werden können. Kosten, die in einem engen, unmittelbaren Zusammenhang mit dem Konsum von Gütern stehen, deren Nutzung vorwiegend verbrauchsabhängig in Rechnung gestellt wird (Wasser, Abfallentsorgung, Energie), gehören damit zu den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten (vgl. Urteil BGer 2C_453/2009 vom 3. Februar 2010 E. 3.2). Eine Umdeutung von einem Service-Abonnements des Heizungsbrenners in vorweggenommene Reparatur- oder Renovationskosten geht zudem nicht an: Mit Ausnahme der sog. Dumont-Praxis, die aber auf den 1. Januar 2010 aufgehoben wurde (AS 2009 1515), sind die Begriffe "Reparatur- oder Renovationskosten" in einem engen, technischen Sinne zu verstehen. Andernfalls würde eine praktikable Abgrenzung gegenüber den Betriebskosten verunmöglicht, tragen doch insbesondere Heizkosten stets (auch) dazu bei, die Nutzbarkeit von Wohnraum zu ermöglichen bzw. zu erhalten und damit künftigen Reparaturen vorzubeugen (vgl. Urteil BGer 2C_453/2009 vom 3. Februar 2010 E. 3.4).

Aufgrund des Gesagten muss die Beschwerde auch in diesem Punkt abgewiesen werden.

5. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten den Beschwerdeführenden unter solidarischer Haft aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 131 Abs. 1 und 132 Abs. 2 VRG). Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG). Es gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung (vgl. Art 146-147 VRG), welcher vorsieht, dass die Verwaltungsjustizgebühr 50 bis 50 000 Franken beträgt (Art. 1 Abs. 1 Tarif VJ) und die Höhe der Gebühr nach dem erforderlichen Zeit- und Arbeitsaufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen nach dem betreffenden Streitwert festgesetzt wird (Art. 2 Tarif VJ).

Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 500 Franken festzusetzen.

II. Kantonsteuer (604 2013 88)

6. Die Rechtslage ist bei den Staats- und Gemeindesteuern die gleiche wie bei der direkten Bundessteuer. Gemäss Art. 10 Abs. 1 Bst. b StHG können als geschäfts- oder berufsmässig begründete Kosten namentlich die Rückstellungen für Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist, oder für unmittelbar drohende Verlustrisiken, abgezogen werden. Art. 30 Abs. 1 Bst. a und c DStG entspricht Art. 29 Abs. 1 Bst. a und c DBG. Gemäss Art. 9 Abs. 2 Bst. i StHG können die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten bis zu dem nach kantonalem Recht bestimmten Ausmass an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind, abgezogen werden. Art. 34a DStG entspricht Art. 33a DBG. Schliesslich sieht Art. 9 Abs. 1 StHG vor, dass von den gesamten steuerbaren Einkünften die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen abgerechnet werden können. Art. 33 Abs. 2 DStG entspricht Art. 32 Abs. 2 DBG. Art. 6 Bst. c der Verordnung vom 21. März 2001 über den Abzug der Kosten bei Privatliegenschaften und der Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, sowie der Kosten für die Restaurationsarbeiten an unbeweglichen Kulturgütern (SGF 631.421) entspricht im Übrigen Art. 1 Abs. 2 Bst. c der ESTV-Liegenschaftskostenverordnung. Das bereits zum DBG Ausgeführte ist damit ebenfalls für die kantonalen Steuern massgebend. Damit resultiert für die Staats- und Gemeindesteuern dasselbe Ergebnis wie bei der direkten Bundessteuer.

Auch in diesem Punkt wird daher die Beschwerde abgewiesen und der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 29. August 2013 bestätigt.

7. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten den Beschwerdeführenden unter solidarischer Haft aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 131 Abs. 1 und 132 Abs. 2 VRG). Es gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung (vgl. Art 146-147 VRG), welcher vorsieht, dass die Verwaltungsjustizgebühr 50 bis 50 000 Franken beträgt (Art. 1 Abs. 1 Tarif VJ) und die Höhe der Gebühr nach dem erforderlichen Zeit- und Arbeitsaufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen nach dem betreffenden Streitwert festgesetzt wird (Art. 2 Tarif VJ).

Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 500 Franken festzusetzen.

Der Hof erkennt:

I. Direkte Bundessteuer (604 2013 87)

1. Die Beschwerde von A. _____ und B. _____ wird abgewiesen.

Der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 29. August 2013 wird bestätigt.

2. Die Kosten (Gebühr: 500 Franken) werden A. _____ und B. _____ unter solidarischer Haft auferlegt. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

II. Kantonsteuer (604 201 88)

3. Die Beschwerde von A._____ und B._____ wird abgewiesen.

Der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 29. August 2013 wird bestätigt.

4. Die Kosten (Gebühr: 500 Franken) werden A._____ und B._____ unter solidarischer Haft auferlegt. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

III. Zustellung

Der vorliegende Entscheid kann sowohl bezüglich der veranlagten direkten Bundessteuer (Dispositiv Ziff. I) als auch der Kantonssteuer (Dispositiv Ziff. II) gemäss Art. 146 DBG bzw. 73 StHG und 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden, wobei die Begehren und Begründungen je der betroffenen Steuer anzupassen sind.

Freiburg, 17. März 2015/dbe

Der Präsident

Die Gerichtsschreiberin