

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 450/2020

Urteil vom 15. September 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichterin Hänni,
Gerichtsschreiber Zollinger.

Verfahrensbeteiligte

1. A.A. _____,
2. B.A. _____,
Beschwerdeführer,

gegen

Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau,

Steuerverwaltung des Kantons Thurgau u.

Gegenstand

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Thurgau und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2015,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Thurgau
vom 25. März 2020 (VG.2019.186/E).

Sachverhalt:

A.

A.A. _____ und B.A. _____ wohnten bis ins Jahr 2014 in einer in ihrem Eigentum stehenden Liegenschaft im Kanton St. Gallen. Im Jahr 2014 verkauften sie diese Liegenschaft und zogen in den Kanton Thurgau, wo sie eine neue Liegenschaft erwarben. Im Rahmen der Steuererklärung für die Steuerperiode 2015 deklarierten A.A. _____ und B.A. _____ Aufwendungen von Fr. 18'474.-- für die Erstellung einer Stützmauer und eines Schwimmbads bei ihrer neuen Liegenschaft. Sie machten geltend, diese Aufwendungen seien als behinderungs bedingte Kosten zum Abzug zuzulassen. Es sei unbestritten, dass B.A. _____ als Mensch mit Behinderung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 des Behindertengleichstellungsgesetzes (SR 151.3) gelte. Ausserdem deklarierten A.A. _____ und B.A. _____ Anwaltskosten im Gesamtbetrag von Fr. 5'643.--. Im Wesentlichen legten sie dar, diese Kosten dienten der Werterhaltung der mittlerweile verkauften Liegenschaft, weshalb sie als Unterhaltskosten zum Abzug gebracht werden könnten.

B.

Mit Veranlagungsverfügungen vom 17. Juli 2018 liess die Steuerverwaltung des Kantons Thurgau die beiden Beträge in der Höhe von Fr. 18'474.-- und Fr. 5'643.-- für die Steuerperiode 2015 weder für die Staats- und Gemeindesteuern noch für die direkte Bundessteuer zum Abzug zu. Ihre Auffassung, wonach es sich dabei nicht um abziehbare Unterhaltskosten handle, bestätigte sie in ihrem Einspracheentscheid vom 26. September 2018. Sowohl der von A.A. _____ und B.A. _____ erhobene Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau (Entscheid vom 7. Oktober 2019) als auch die von ihnen beim Verwaltungsgericht des Kantons Thurgau eingereichte Beschwerde (Entscheid vom 25. März 2020) blieben ohne Erfolg.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 29. Mai 2020 gelangen A.A. _____ und B.A. _____ an das Bundesgericht. Sie beantragen die Aufhebung des Entscheids vom 25.

März 2020. Die von ihnen für die Steuerperiode 2015 geltend gemachten Kosten von Fr. 18'474.-- seien als behinderungsbedingte Kosten vollständig zum Abzug bei der Staats- und Gemeindesteuer sowie der direkten Bundessteuer zuzulassen. Die von ihnen geltend gemachten Anwaltskosten im Gesamtbetrag von Fr. 5'643.-- seien vollumfänglich als Unterhaltskosten zum Abzug bei der Staats- und Gemeindesteuer sowie der direkten Bundessteuer zuzulassen. Eventualiter sei die Sache zur neuen Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Während die Steuerverwaltung des Kantons Thurgau sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung sich nicht vernehmen lassen, verzichtet die Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau auf eine Vernehmlassung. Die Vorinstanz beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

Die frist- (Art. 100 Abs. 1 BGG) und formgerecht (Art. 42 BGG) eingereichte Eingabe betrifft eine Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a BGG) und richtet sich gegen den kantonal letztinstanzlichen (Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG), verfahrensabschliessenden (Art. 90 BGG) Entscheid eines oberen Gerichts (Art. 86 Abs. 2 BGG). Das Rechtsmittel ist als Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig (Art. 83 BGG), zumal ein Beschwerderecht gemäss Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie gemäss Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) vorgesehen ist. Die Beschwerdeführer sind bereits im kantonalen Verfahren als Parteien beteiligt gewesen und dort mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Ausserdem sind sie durch das angefochtene Urteil in ihren schutzwürdigen Interessen besonders berührt. Sie sind somit zur Erhebung des Rechtsmittels legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). In der vorliegenden Angelegenheit hat die Vorinstanz in zulässiger Weise über die Staats- und Gemeindesteuer sowie die direkte Bundessteuer einen Entscheid gefällt. Unter diesen Umständen und im

Lichte der ständigen bundesgerichtlichen Rechtsprechung dürfen die Beschwerdeführer in derselben Eingabe sowohl gegen die Staats- und Gemeindesteuer als auch gegen die direkte Bundessteuer ein Rechtsmittel einlegen (vgl. BGE 142 II 293 E. 1.2 S. 296; 135 II 260 E. 1.3.1 f. S. 262 ff.). Auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist einzutreten.

2.

Mit der Beschwerde kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), wobei es - unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) - grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen prüft, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (vgl. BGE 142 I 135 E. 1.5 S. 144; 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Seinem Urteil legt es den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Der festgestellte Sachverhalt kann nur erfolgreich gerügt sowie berichtigt oder ergänzt werden, wenn er offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht und die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG; Art. 105 Abs. 2 BGG; vgl. BGE 142 I 135 E. 1.6 S. 144 f.; 140 III 16 E. 1.3.1 S. 17 f.). Rügt die beschwerdeführende Partei eine offensichtlich unrichtige Sachverhaltsfeststellung, haben ihre Vorbringen den Anforderungen von Art. 106 Abs. 2 BGG zu genügen (vgl. BGE 139 I 72 E. 9.2.3.6 S. 96; 133 II 249 E. 1.4.3 S. 255).

3.

Unter den Verfahrensbeteiligten ist unbestritten, dass es sich bei der beschwerdeführenden Ehefrau um einen Menschen mit Behinderung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Dezember 2002 über die Beseitigung von Benachteiligungen von Menschen mit Behinderungen (Behindertengleichstellungsgesetz, BehiG; SR 151.3) handelt. Die Beschwerdeführer beanstanden indes die vorinstanzliche Anwendung von Art. 33 Abs. 1 lit. h bis DBG. Nach ihrer Auffassung ist der von ihnen geltend gemachte Teil der Aufwendungen für die Erstellung des Schwimmbads samt Stützmauer als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuzulassen.

3.1. Die Vorinstanz erwägt, der Bau eines ganzjährig beheizten Schwimmbads im Gesamtbetrag von Fr. 191'786.13 sei als besonders kostspielig anzusehen. Solche Kosten seien steuerlich nicht abziehbar. Die Beschwerdeführer versuchten aufzuzeigen, dass mit dem von ihnen geltend gemachten Teilbetrag von Fr. 18'474.-- nur diejenige Kosten zum Abzug gebracht würden, welche entstanden seien, damit das Schwimmbad seinen therapeutischen Zweck erfüllen könne. Selbst unter Berücksichtigung dieses Umstands stellten die geltend gemachten Kosten Luxusausgaben dar.

Mit dem Betrag von Fr. 18'474.-- könnten die Beschwerdeführer über viele Jahre mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zu einem öffentlichen Schwimmbad mit beheiztem Aussenpool und entsprechenden Wassermassagedüsen und Geländern gelangen. Das Kreisschreiben Nr. 11 (vgl. E. 3.3.2 f. hiernach) erwähne den Einbau eines Schwimmbads sodann explizit als Luxusausgabe (vgl. E. 2.4.2 des angefochtenen Entscheids).

3.2. Die Beschwerdeführer machen geltend, es sei zu Recht unbestritten, dass die beschwerdeführende Ehefrau eine schmerzhafte und sich laufend verschlimmernde Polyarthrose habe. Aufgrund der laufenden Zunahme ihrer Behinderung hätten die Beschwerdeführer ein überdachtes, ganzjährig benützbares Warmwasserbad benötigt und seien im Jahr 2014 in den Kanton Thurgau in eine neue Liegenschaft umgezogen. Die Vorinstanz stelle den Sachverhalt offensichtlich unrichtig fest, wenn sie davon ausgehe, die beschwerdeführende Ehefrau könne täglich mit dem öffentlichen Verkehr ein öffentliches Warmwasserbad besuchen. Der beschwerdeführenden Ehefrau verursache bereits das Sitzen starke Schmerzen. Zudem könne sie ihre Hände nicht schliessen und habe keine Kraft in den Händen, sodass sie sich an Geländern und Halterungen nicht richtig festhalten könne. Dass die Vorinstanz das hauseigene Warmwasserbad als luxuriöse Annehmlichkeit betrachte, zeige offenkundig, dass sie sich mit der Art der Behinderung und der angeordneten Therapie nicht auseinandergesetzt habe. Es sei aktenkundig, dass die beschwerdeführende Ehefrau auf die tägliche Wassertherapie angewiesen sei, um ihre Schmerzen einigermassen unter Kontrolle zu halten. Unter diesen sachverhältnissen

Umständen seien von den Gesamtkosten des Schwimmbads von Fr. 191'786.13 die beantragten Fr. 18'474.-- als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuzulassen.

3.3. Gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. h bis DBG werden die behinderungsbedingten Kosten des Steuerpflichtigen oder der von ihm unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dezember 2002 von den Einkünften abgezogen, soweit der Steuerpflichtige die Kosten selber trägt.

3.3.1. Die Bestimmung soll die Steuerbelastung für Menschen reduzieren, die Einkommen für Kosten aufwenden müssen, die im Zusammenhang mit ihrer Behinderung stehen (vgl. Botschaft vom 11. Dezember 2000 zur Volksinitiative "Gleiche Rechte für Behinderte" und zum Entwurf eines Bundesgesetzes über die Beseitigung von Benachteiligungen behinderter Menschen, BBl 2001 1715 ff., S. 1788). Aus dem Wortlaut von Art. 33 Abs. 1 lit. h bis DBG und der Entstehungsgeschichte ergibt sich, dass nicht alle Aufwendungen vom Einkommen abgesetzt werden können, die im Zusammenhang mit einer Behinderung getätigt werden. Steuerlich abziehbar sind nur jene Kosten, die durch eine Behinderung bedingt sind - d.h. grundsätzlich und masslich als direkte Folge der Behinderung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 BehiG entstehen (vgl. Urteile 2C 479/2016 und 2C 480/2016 vom 12. Januar 2017 E. 3.4; 2C 130/2012 und 2C 131/2012 vom 9. Mai 2012 E. 5).

3.3.2. Zur Konkretisierung von Art. 33 Abs. 1 lit. h und lit. h bis DBG hat die ESTV das Kreisschreiben Nr. 11 vom 31. August 2005 über den Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten erlassen. Als Verwaltungsverordnung ist das Kreisschreiben Nr. 11 für die Gerichte rechtlich unverbindlich. Von einer rechtmässigen Verwaltungsverordnung weicht das Bundesgericht indes nicht ohne triftigen Grund ab, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt und eine überzeugende Konkretisierung der gesetzlichen Vorgaben enthält (vgl. BGE 145 V 84 E. 6.1.1 S. 87; 142 V 442 E. 5.2 S. 445 f.; 133 V 257 E. 3.2 S. 258 f.; Urteil 2C 873/2014 vom 8. November 2015 E. 3.4.1 f.).

3.3.3. Allgemein gelten nach Ziff. 4.2 des Kreisschreibens Nr. 11 die notwendigen Kosten als behinderungsbedingt, die in einem kausalen Zusammenhang zur Behinderung stehen und weder Lebenshaltungs- noch Luxusausgaben darstellen. Als Luxusausgaben gelten Aufwendungen, die den Rahmen üblicher und notwendiger Massnahmen übersteigen, nur aus Gründen der persönlichen Annehmlichkeiten anfallen oder besonders kostspielig sind. Diese können nicht zum Abzug gebracht werden. Hat die (medizinische) Behandlung ihre Ursache in der Behinderung der behandelten Person (kausaler Zusammenhang), können die damit zusammenhängenden Kosten als behinderungsbedingt vollumfänglich zum Abzug gebracht werden (z.B. Physiotherapie bei einer gelähmten Person; vgl. Kreisschreiben Nr. 11 Ziff. 4.2 S. 7; vgl. auch Urteil 2C 258/2010 vom 23. Mai 2011 E. 4.3).

3.4. Ausschlaggebend für die vorliegende Angelegenheit ist die Frage, ob die geltend gemachten Kosten von Fr. 18'474.-- als behinderungsbedingt im Sinne von Art. 33 Abs. 1 lit. h bis DBG zu betrachten sind.

3.4.1. Der Einbau eines Schwimmbads ist - wie das Kreisschreiben Nr. 11 in Ziff. 4.2 ausdrücklich vorsieht - eine Luxusausgabe. Grundsätzlich ist daher der Aufwand, der notwendig wird, um ein Schwimmbad behindertengerecht zu erstellen, ebenfalls eine Luxusausgabe. Insoweit ist der Vorinstanz zu folgen (vgl. E. 2.4.2 des angefochtenen Entscheids). Allenfalls abziehbare Kosten könnten sich lediglich in Ausnahmefällen ergeben, wenn das Schwimmbad therapeutisch unabdingbar und - kumulativ dazu - der Besuch eines externen Schwimmbads gänzlich unzumutbar ist.

Die Unzumutbarkeit bezieht sich in erster Linie auf den Weg zum für die Therapie geeigneten Schwimmbad. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass das Kreisschreiben Nr. 11 grundsätzlich die Kosten des öffentlichen Verkehrs oder eines Behindertenfahrdienstes zum Abzug zulässt. Erst wenn dessen Benützung nicht möglich oder nicht zumutbar ist, können die Kosten eines privaten Motorfahrzeugs (Kilometerentschädigung) abgezogen werden (vgl. Kreisschreiben Nr. 11 Ziff. 4.3.6 S. 8 f.; vgl. auch Urteil 2C 258/2010 vom 23. Mai 2011 E. 4.3). In analoger Weise haben sich die steuerlich abziehbaren Kosten eines hauseigenen Schwimmbads im Falle der Unzumutbarkeit an den Kosten des Besuchs eines externen Schwimmbads (Fahr- und Eintrittskosten) zu orientieren und sind insofern auf die vergleichbare Kostenhöhe des externen Besuchs beschränkt.

Die Beurteilung der beiden Voraussetzungen (Unabdingbarkeit der Therapie und Unzumutbarkeit des Besuchs eines externen Schwimmbads), die nur ausnahmsweise vorliegen dürften, bedingt regelmässig die Ermittlung der Art der Behinderung, die Feststellung der angeordneten Therapien, deren medizinische Notwendigkeit sowie die sonstigen persönlichen Umstände der betroffenen Person (z.B. Reisefähigkeit oder Distanz zwischen Wohn- und Therapieort).

3.4.2. Die Vorinstanz stellt in tatsächlicher Hinsicht lediglich fest, die beschwerdeführende Ehefrau beziehe eine Dreiviertelsrente der Invalidenversicherung und das nächstgelegene öffentliche Schwimmbad mit beheiztem Aussenpool liege 13 Kilometer vom Wohnort der Beschwerdeführer entfernt (vgl. E. 2.3.2 und E. 2.4.2 des angefochtenen Entscheids).

Die Beschwerdeführer machen mit Verweisungen auf die in den Akten befindlichen Berichte, Verordnungen, Schreiben und Gutachten in tatsächlicher Hinsicht geltend, die beschwerdeführende Ehefrau habe eine sich laufend verschlimmernde Polyarthrose praktisch aller Gelenke, sodass sie ihre Hände nicht schliessen könne und kein Kraftvermögen in den Händen habe. Sodann zeigen sie auf, dass aufgrund der Art der Behinderung durch das Rheuma- und Schmerzzentrum Frauenfeld eine Physiotherapie in Form einer Wassertherapie angeordnet worden sei. Eine kontinuierliche und lebenslange Wassertherapie werde von den Ärzten als notwendig betrachtet. Insgesamt legen die Beschwerdeführer damit behinderungsbedingte Umstände dar, die eine genauere Prüfung der beiden erläuterten Voraussetzungen (Unabdingbarkeit der Therapie und Unzumutbarkeit des Besuchs eines externen Schwimmbads) aufdrängen.

3.4.3. Eine solche Prüfung fehlt im angefochtenen Urteil, obwohl die Beschwerdeführer bereits in der vorinstanzlichen Beschwerdeschrift die persönlichen Umstände der beschwerdeführenden Ehefrau dargelegt haben (vgl. Art. 105 Abs. 2 BGG). Vielmehr geht die Vorinstanz ohne genauere Prüfung der massgebenden Voraussetzungen davon aus, dass es der beschwerdeführenden Ehefrau möglich sei, mit den öffentlichen Verkehrsmitteln ein öffentliches Schwimmbad mit Warmwasserbecken zu besuchen. Die Vorinstanz stellt den rechtserheblichen Sachverhalt für die Beurteilung, ob die geltend gemachten Kosten als behinderungsbedingt im Sinne von Art. 33 Abs. 1 lit. h bis DBG zu betrachten sind, nicht hinreichend fest und setzt sich mit den hierfür eingereichten Beweismitteln unzureichend auseinander. Die Beschwerdeführer rügen daher in begründeter Weise eine Verletzung ihres Anspruchs auf rechtliches Gehör nach Art. 29 Abs. 2 BV.

Die Vorinstanz hat erneut zu prüfen, ob die beschwerdeführende Ehefrau unter den von den Beschwerdeführern nachgewiesenen Umständen in zumutbarer Weise sowohl ein für ihre unabdingbare Therapie geeignetes öffentliches Schwimmbad aufsuchen als auch den öffentlichen Verkehr für dessen Besuch benutzen könnte. Eine solche Unzumutbarkeit dürfte nur in Ausnahmefällen vorliegen.

3.4.4. Sofern die dargelegten Voraussetzungen tatsächlich vorliegen, wäre es in rechtlicher Hinsicht zulässig, die angefallenen oder geltend gemachten Kosten in einen abziehbaren Teil (behinderungsbedingt) und einen nicht abziehbaren Teil (Luxusausgabe) aufzuteilen. Vom Bundesgericht ist in diesem Sinne bereits als bundesrechtskonform beurteilt worden, dass sich eine Person aus behinderungsbedingten Gründen zuhause intensiv pflegen liess. Sie durfte die entstandenen Kosten allerdings lediglich im Umfang einer umfassenden Betreuung im teuersten Pflegeheim des Kantons steuerlich zum Abzug bringen. Die darüber hinausgehenden Kosten für die Annehmlichkeit der Pflege im eigenen Haushalt hat das Bundesgericht als Luxusausgabe steuerlich

nicht zum Abzug zugelassen (vgl. Urteile 2C 479/2016 und 2C 480/2016 vom 12. Januar 2017 E. 3.6 f.).

Ein abziehbarer Teil bedingt indes gleichermassen, dass das Schwimmbad therapeutisch unabdingbar und der Besuch eines externen Schwimmbads - im Sinne des Dargelegten (vgl. E. 3.4.1 hiervor) - gänzlich unzumutbar ist. Ob ein solcher Ausnahmefall vorliegt, hat die Vorinstanz - aufgrund der unzureichenden Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts und Auseinandersetzung mit den hierfür eingereichten Beweismitteln - indes nicht geprüft.

3.5. Zusammenfassend ergibt sich, dass die Vorinstanz die Art der Behinderung, die angeordneten Therapien, deren medizinische Notwendigkeit sowie die sonstigen persönlichen Umstände der betroffenen Person in tatsächlicher Hinsicht zu berücksichtigen und sich mit den eingereichten Beweismitteln auseinanderzusetzen hat. Gestützt darauf hat sie zu bestimmen, ob der geltend gemachte Kostenanteil von Fr. 18'474.-- - oder ein Teil davon - als behinderungsbedingt zu betrachten und zum Abzug zuzulassen ist.

4.

Die Beschwerdeführer beanstanden die vorinstanzliche Anwendung von Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG. Ihrer Auffassung nach haben die geltend gemachten Anwaltskosten zum Werterhalt der mittlerweile verkauften Liegenschaft im Kanton St. Gallen beigetragen, weshalb sie als Unterhaltskosten zum Abzug zuzulassen seien. Die Anwaltskosten im Gesamtbetrag von Fr. 5'643.-- betreffen drei verschiedene Verfahren, die im Folgenden jeweils gesondert zu betrachten sind (vgl. E. 4.2-4.4 hiernach).

4.1. Gemäss Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Als Unterhaltskosten im Sinne von Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG steuerlich abziehbar sind jene Aufwendungen, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert eines Wirtschaftsguts in einer Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen. Von den Unterhaltskosten zu unterscheiden sind Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstücks führen (vgl. Art. 34 lit. d DBG). Während Unterhaltskosten der Erhaltung bereits vorhandener Werte dienen, werden mit wertvermehrenden Aufwendungen zusätzliche neue Werte geschaffen. Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien. Vergleichsmassstab bildet dabei nicht der Wert des Grundstücks insgesamt, sondern derjenige der konkret instand gehaltenen oder ersetzten Installation. Alle Aufwendungen, welche ein Grundstück in einen besseren Zustand versetzen, haben wertvermehrenden Charakter. Massgebend ist dabei aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise, ob das Grundstück durch die Massnahme eine qualitative Verbesserung und damit eine Wertsteigerung erfahren hat (vgl. Urteile 2C 1166/2016 und 2C 1167/2016 vom 4. Oktober 2017 E. 2; 2C 251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.2 f.; vgl. auch Urteile 2C 558/2016 und 2C 559/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2). Nach der im Steuerrecht herrschenden Normentheorie trägt die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen. Demgegenüber ist die steuerpflichtige Person für die einem steuerlichen Abzug zugrunde liegenden steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen objektiv beweisbelastet (vgl. BGE 144 II 427 E. 8.3.1 S. 449; 142 II 488 E. 3.8.2 S. 508).

4.2.

4.2.1. Die Vorinstanz erwägt, das erste Verfahren habe ein nachträgliches Baubewilligungsverfahren betreffend drei bereits erstellten Kleintierstallungen für Hasen, Hühner und Enten sowie das Aufstellen eines mobilen Unterstands als Wetterschutz für Schafe auf einem angrenzenden Grundstück in der Landwirtschaftszone betroffen. Zwar machten die Beschwerdeführer geltend, durch das Verschieben der genannten Kleintierstallungen und des mobilen Unterstands seien die resultierenden Immissionen auf ihr Grundstück viel weniger gross gewesen als vor der Verschiebung. Diese Behauptung sei aber weder glaubwürdig noch nachvollziehbar, da die Beschwerdeführer nicht darlegten, welche Art von Immissionen vom tiefer gelegenen angrenzenden Grundstück aufgetreten sein sollten. Es sei nicht erkennbar, inwiefern die Umplatzierung der Kleintierstallungen und des mobilen Unterstands zur Werterhaltung des erheblich höher gelegenen Grundstücks der Beschwerdeführer beigetragen hätte (vgl. E. 3.4.1 des angefochtenen Entscheids).

4.2.2. Die Beschwerdeführer bringen vor, es sei aktenkundig, dass die Kleintierstallungen nicht nur ohne Baubewilligung errichtet worden, sondern auch nicht zonenkonform gewesen seien. Sie seien in der Grundwasserschutzzone gestanden. Nach der anwaltlichen Intervention der Beschwerdeführer

seien die illegalen Bauten von den Nachbarn näher zu deren Haus in die Bauzone verlegt worden, allerdings erneut ohne Baubewilligung. Die Baubewilligung sei auf Gesuch der Nachbarn hin nachträglich erteilt worden. Nach Auffassung der Beschwerdeführer haben sie damit eine mögliche Verschmutzung des Trinkwassers verhindert, was dem Werterhalt des eigenen Grundstücks gedient hätte. Unabhängig von der Grundwasserthematik habe es den Nutzwert ihrer damaligen Liegenschaft gesteigert, indem sie sich gegen die illegalen Bauten auf dem Nachbargrundstück gewehrt hätten.

4.2.3. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern die Anwaltskosten im Zusammenhang mit dem nachträglichen Baubewilligungsverfahren auf dem angrenzenden Grundstück der Werterhaltung der eigenen Liegenschaft gedient hätte. Zunächst zeigen die Beschwerdeführer weder im vorinstanzlichen noch im bundesgerichtlichen Verfahren auf, welche Immissionen vom Nachbargrundstück ausgegangen seien, die geeignet gewesen wären, den Wert der eigenen Liegenschaft vormals zu beeinträchtigen. Insoweit sie dartun, gegen eine potenzielle Verschmutzung des Trinkwassers auf dem tiefer gelegenen Grundstück vorgegangen zu sein, fehlt es grundsätzlich an der nachvollziehbar begründeten (wertbeeinflussenden) Betroffenheit der Beschwerdeführer. Weder ist erstellt noch wird von ihnen behauptet, dass sie das Trinkwasser direkt aus ihrem Grundwasser beziehen. Ausserdem legen sie auch nicht hinreichend schlüssig dar, weshalb von den Kleintierstallungen eine konkrete Gefahr für die Trinkwasserverschmutzung ausgegangen ist. Solches ist auch nicht offenkundig. Die Beschwerdeführer bringen im Weiteren selbst vor, dass das Anwaltskosten verursachende Vorgehen gegen die nicht bewilligten Kleintierstallungen und den mobilen Unterstand den Nutzwert ihrer damaligen Liegenschaft gesteigert habe. Zusammenfassend ergibt sich, dass die mit dem ersten Verfahren zusammenhängenden Anwaltskosten keine Unterhaltskosten im Sinne von Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG darstellen.

4.3.

4.3.1. Beim zweiten Verfahren, so die Vorinstanz weiter, sei es um die nachträgliche Bewilligung eines bereits erstellten Pavillons mit Wind- und Sichtschutz auf demselben Nachbargrundstück gegangen. Der vorinstanzlichen Auffassung nach ist nicht ersichtlich, wie das Verfahren gegen diese Anlagen der Werterhaltung der Liegenschaft der Beschwerdeführer gedient hätte (vgl. E. 3.4.2 des angefochtenen Entscheids).

4.3.2. Die Beschwerdeführer machen geltend, gleichzeitig mit der nachträglichen Baubewilligung für die Kleintierstallungen sei dem damaligen Nachbarn auch eine nachträgliche Baubewilligung für einen bereits erstellten Pavillon auf dem Sitzplatz mit Wind- und Sichtschutz erteilt worden. Nach Ansicht der Beschwerdeführer dient es dem Werterhalt des eigenen Grundstücks, sich gegen nicht bewilligte Bauten auf dem Nachbargrundstück zu wehren, auch wenn diese bewilligungsfähig seien und nachträglich bewilligt würden.

4.3.3. Den Beschwerdeführern ist nicht zu folgen: Die Beschwerdeführer müssten zumindest glaubhaft vorbringen, dass ihnen aufgrund der unbewilligten Baute oder Anlage auf dem Nachbargrundstück ein Wertverlust drohte. Der blosse Umstand, dass ihr Zutun von einer unbewilligten, aber bewilligungsfähigen Anlage zu einer bewilligten Anlage geführt hat, zeitigt nicht ohne Weiteres einen Einfluss auf den Wert ihrer Liegenschaft. Folglich vermögen die Beschwerdeführer keine steuermindernden Tatsachen darzutun, aufgrund deren werterhaltenden Auswirkung die damit verbundenen Kosten im Sinne von Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG steuerlich abziehbar wären.

4.4.

4.4.1. Nach Auffassung der Vorinstanz sind die Kosten des dritten Verfahrens im Zusammenhang mit der nachträglichen Baubewilligung für das Ponyhaus auf der Liegenschaft der Beschwerdeführer entstanden. Kosten im Rahmen einer Baubewilligung für eine Neu-, An- oder Umbaute seien nicht als Unterhaltskosten abziehbar, da sie mit dem Erwerb und der Erstellung einer Liegenschaft zusammenhängen und zu den sogenannten Anschaffungskosten gehören würden. Dies gelte auch für nachträglich erteilte Baubewilligungen, da die damit zusammenhängenden Kosten früher oder später ohnehin entstünden (vgl. E. 3.4.3 des angefochtenen Entscheids).

4.4.2. Die Beschwerdeführer legen dar, die damaligen Nachbarn hätten als Gegenreaktion auf ihre Anzeige wegen der Kleintierstallungen und des Pavillons (vgl. E. 4.2 und E. 4.3 hiavor) ihrerseits Anzeige gegen die Beschwerdeführer wegen eines von den Voreigentümern der Beschwerdeführer

ohne Baubewilligung erstellten Ponyhauses erstattet. Mit Entscheid vom 19. Juni 2015 habe die zuständige Baukommission festgestellt, dass das ehemalige Ponyhaus rechtswidrig erbaut worden sei und auch nachträglich nicht bewilligt werden könne. Die Baukommission hat vom Abbruch der Baute indes abgesehen, da die Baute in der Grundwasserschutzzone stehe, für welche ein absolutes Grabverbot gelte. Der Rückbau, der im Übrigen auch nicht verhältnismässig wäre, sei deshalb rechtlich nicht zulässig. Die Einsetzung eines Anwalts, so die Beschwerdeführer, hätte folglich zum Werterhalt ihrer Liegenschaft geführt und stellen nicht Anschaffungskosten dar.

4.4.3. Die Beschwerdeführer stossen mit ihrem Vorbringen ins Leere: Hätten sie beim Erwerb der Liegenschaft versucht, das rechtswidrig erstellte Ponyhaus unter Hinweis auf die Unzulässigkeit des Rückbaus bewilligen zu lassen, wären die dabei entstanden Kosten ohne Weiteres als Anschaffungskosten der Liegenschaft angefallen. Die Vorinstanz führt daher zu Recht aus, dass die (nachträglichen) Baubewilligungskosten für eine Neu- oder Anbaute nicht als Unterhaltskosten abziehbar seien, da sie mit dem Erwerb und der Erstellung einer Liegenschaft zusammenhängen. Der Umstand, dass die Errichtung des Ponyhauses nicht bewilligungsfähig ist, indes auf die Wiederherstellung des rechtmässigen Zustands verzichtet wird, ändert nichts daran, dass die Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerb oder der Errichtung des Ponyhauses Anschaffungskosten sind. Es liegen folglich keine Unterhaltskosten im Sinne von Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG vor.

4.5. Zusammenfassend ergibt sich, dass die Anwaltskosten im Gesamtbetrag von Fr. 5'643.-- steuerlich nicht zum Abzug zuzulassen sind.

5.

Auch mit Blick auf die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Thurgau machen die Beschwerdeführer geltend, bei den deklarierten Beträgen handle es sich einerseits im Umfang von Fr. 18'474.-- um behinderungsbedingte Kosten und andererseits im Umfang von Fr. 5'643.-- um Unterhaltskosten der mittlerweile veräusserten Liegenschaft. Während Erstere gemäss § 34 Abs. 1 Ziff. 12 des Gesetzes des Kantons Thurgau vom 14. September 1992 über die Staats- und Gemeindesteuern (StG TG; RB 640.1) zum Abzug zuzulassen seien, gelte dies für die Unterhaltskosten aufgrund von § 34 Abs. 1 Ziff. 1 StG TG.

5.1. Laut § 34 Abs. 1 Ziff. 12 StG TG werden von den Einkünften die behinderungsbedingten Kosten des Steuerpflichtigen oder der von ihm unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes abgezogen, soweit der Steuerpflichtige die Kosten selber trägt. Diese kantonale Bestimmung ist gleichlautend mit Art. 9 Abs. 2 lit. h bis StHG, wonach die behinderungsbedingten Kosten des Steuerpflichtigen oder der von ihm unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dezember 2002 von den Einkünften abgezogen werden, soweit der Steuerpflichtige die Kosten selber trägt.

5.2. Gemäss § 34 Abs. 1 Ziff. 1 StG TG werden von den Einkünften bei Liegenschaften im Privatvermögen die Kosten für den Unterhalt abgezogen (einschliesslich jener für Energiesparen und Umweltschutz, die Versicherungsprämien sowie die Liegenschaftensteuer, ferner die nicht durch Subventionen gedeckten Kosten denkmalpflegerischer Arbeiten, sofern der Steuerpflichtige solche Massnahmen aufgrund gesetzlicher Vorschriften, im Einvernehmen mit den Behörden oder auf deren Anordnung hin vorgenommen hat). Diese kantonale Bestimmung entspricht mit Blick auf die abziehbaren Unterhaltskosten Art. 9 Abs. 3 Satz 1 StHG, wonach bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden können.

5.3. Als detaillierte Regelungen belassen Art. 9 Abs. 2 lit. h bis StHG betreffend die behinderungsbedingten Kosten und Art. 9 Abs. 3 Satz 1 StHG zu den Unterhaltskosten dem kantonalen Gesetzgeber keinen Gestaltungsspielraum. Die Bestimmungen kämen gemäss Art. 72 Abs. 2 StHG direkt zur Anwendung, falls sich erweisen sollte, dass das kantonale Steuerrecht ihnen widerspricht. Wo die bundessteuerrechtlichen und die steuerharmonisierungsrechtlichen Regelungen im Wortlaut übereinstimmen, drängt sich im Grundsatz zudem deren identische Auslegung auf. Dies ist im Interesse der vertikalen Steuerharmonisierung, die verlangt, dass Rechtsfragen im kantonalen und im eidgenössischen Recht mit Bezug auf die direkten Steuern nach Möglichkeit gleich beurteilt werden (vgl. BGE 133 II 114 E. 3.2 S. 116; vgl. auch BGE 139 II 363 E. 3.2 i.f. S. 371; 130 II 65 E. 5.2 S. 72 ff.).

5.4. Die Erwägungen zur direkten Bundessteuer mit Blick auf die behinderungsbedingten Kosten (vgl.

E. 3 hiervor) und die Unterhaltskosten (vgl. E. 4 hiervor) gelten somit gleichermassen für die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Thurgau.

6.

Im Ergebnis erweist sich die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer sowie die Staats- und Gemeindesteuern mit Blick auf die behinderungsbedingten Kosten als begründet, weshalb sie teilweise gutzuheissen ist. Der Entscheid vom 25. März 2020 ist insoweit aufzuheben, als er die behinderungsbedingten Kosten betrifft. Die Angelegenheit ist in diesem Umfang zur Neubeurteilung der hierfür massgebenden Umstände im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Im Hinblick auf die geltend gemachten Anwaltskosten ist die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer sowie die Staats- und Gemeindesteuern abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang werden die Beschwerdeführer und der Kanton Thurgau, der in seinem amtlichen Wirkungskreis tätig wird und Vermögensinteressen wahrnimmt, anteilmässig kostenpflichtig (Art. 66 Abs. 1, Abs. 4 und Abs. 5 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet, zumal die Beschwerdeführer nicht anwaltlich vertreten sind (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer wird teilweise gutgeheissen. Der Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Thurgau vom 25. März 2020 wird insoweit aufgehoben, als er die behinderungsbedingten Kosten betrifft. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.

Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern wird teilweise gutgeheissen. Der Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Thurgau vom 25. März 2020 wird insoweit aufgehoben, als er die behinderungsbedingten Kosten betrifft. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

3.

Die Angelegenheit wird zur Neubeurteilung im Sinne der Erwägungen an das Verwaltungsgericht des Kantons Thurgau zurückgewiesen.

4.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.-- werden im Umfang von Fr. 500.-- den Beschwerdeführern zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung sowie im Umfang von Fr. 1'500.-- dem Kanton Thurgau auferlegt.

5.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Thurgau und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 15. September 2020

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Zollinger