



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 21. März 2013

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, lic. iur. David Levin, Dr. Peter Rickli, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	Ehegatten X [...], v.d. A AG [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt, Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Direkte Bundessteuer pro 2010 (Liegenschaftsunterhalt, Art. 32 Abs. 2 DBG; Abzugsfähigkeit und Höhe von Gartenunterhaltskosten)

Sachverhalt

- A. Die Beschwerdeführer, die Ehegatten X, machten in der Steuererklärung pro 2010 Gartenunterhaltskosten in der Höhe von CHF 9'974.50 geltend. Die Steuerverwaltung gewährte mit Veranlagung vom 17. November 2011 für die direkte Bundessteuer, analog zu den vorliegend nicht strittigen kantonalen Steuern, nur einen Abzug für Gartenunterhaltskosten in der Höhe von CHF 754.00.
- B. Am 28. November 2011 erhoben die Beschwerdeführer gegen die Veranlagung Einsprache. Sie beantragten, die gesamten Gartenunterhaltskosten in der Höhe von CHF 9'974.50 zum Abzug zuzulassen. Sie machten geltend, dass im Unterschied zur kantonalen Steuer weder im Gesetz der direkten Bundessteuer noch im Steuerharmonisierungsrecht eine betragsmässige Begrenzung eines Abzugs für Gartenunterhalt vorgesehen sei.

Mit Entscheid vom 31. Mai 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie begründete ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass im Kanton Basel-Stadt für die Abgrenzung zwischen abziehbaren Liegenschaftsunterhaltskosten und nicht abziehbaren Aufwendungen das Merkblatt betreffend den Abzug von Liegenschaftskosten zur Anwendung komme. Dieses sei sowohl für die kantonalen Steuern als auch für die direkte Bundessteuer massgebend. Bezüglich der Gartenunterhaltskosten sei darin enthalten, dass diese flächenabhängig mit einer Untergrenze von CHF 500.00 und einer Obergrenze von CHF 2'000.00 vom steuerbaren Einkommen abziehbar seien. Das Bundesrecht enthalte keine Bestimmungen zur Abzugsfähigkeit von Gartenunterhalt. Im Rahmen ihrer Vollzugsautonomie bei der direkten Bundessteuer hätten die Kantone die Details zum abziehbaren Gartenunterhalt auszugestaltet. Es liege nahe, dass man sich dabei an die kantonalen Regelungen halte. Vorliegend verfüge die Parzelle der Beschwerdeführer über eine Fläche von 754 m². Bei einem Ansatz von CHF 1.00 pro m² ergebe sich somit ein Abzug für Gartenunterhaltskosten von CHF 754.00.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 2. Juli 2012. Die Beschwerdeführer beantragen nunmehr, die Kosten für den Gartenunterhalt in der Höhe von CHF 7'625.75 zum Abzug zuzulassen. Sie räumen ein, dass von den ursprünglich geltend gemachten Kosten in der Höhe von CHF 9'974.50 ein Betrag von CHF 2'348.75 auf nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten entfalle.

Die Steuerverwaltung beantragt in der Vernehmlassung vom 27. Juli 2012 die Abweisung der Beschwerde. Auf die einzelnen Standpunkte der Parteien wird, soweit

erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel hat nicht stattgefunden. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde verzichtet.

Erwägungen

1. Gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) kann die steuerpflichtige Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Rekurskommission im Sinne des DBG ist nach § 3 der baselstädtischen Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer vom 20. Dezember 1994 (DBStV) die Steuerrekurskommission Basel-Stadt gemäss § 136 des kantonalen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG). Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde. Die Beschwerdeführer sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 31. Mai 2012 unmittelbar berührt und daher zur Beschwerde legitimiert. Auf die rechtzeitig erhobene und begründete Beschwerde vom 2. Juli 2012 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.
2.
 - a) Die Beschwerdeführer beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 31. Mai 2012 betreffend direkte Bundessteuer pro 2010 aufzuheben und die Kosten für Gartenunterhaltsarbeiten in der Höhe von CHF 7'625.75 zum Abzug vom steuerbaren Einkommen zuzulassen.
 - b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Die Beschwerdeführer räumen in der Beschwerdebegründung ein, dass ein Teil des ursprünglich deklarierten Gartenunterhalts in der Höhe von CHF 2'348.75 Lebenshaltungskosten darstelle und nicht abzugsfähig sei. Umstritten ist somit einzig, ob die Steuerverwaltung den Abzug für die Kosten des Gartenunterhalts von den nunmehr geltend gemachten CHF 7'625.75 zu Recht auf den Betrag von CHF 754.00 gekürzt hat.
3.
 - a) Gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG sind sämtliche Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar, insbesondere der Mietwert von Liegenschaften oder von Lie-

genschaftsteilen, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrecht für den Eigengebrauch zur Verfügung steht.

b) 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. Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die nicht vermehrende Aufwendungen darstellen, sind als Unterhaltskosten abziehbar (Art. 1 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 der Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer vom 24. August 1992).

c) Gemäss ständiger Praxis der Steuerverwaltung Basel-Stadt werden nachgewiesene Kosten für Umgebungsarbeiten (Gartenunterhalt) mit einer flächenabhängigen Pauschale von CHF 1.00 pro m² ab einem Betrag von mindestens CHF 500.00 und bis zu einem Betrag von maximal CHF 2'000.00 zum Abzug vom steuerbaren Einkommen zugelassen (Merkblatt der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt betreffend den Abzug von Liegenschaftskosten, gültig ab Steuerperiode 2010, S. 13).

4. a) aa) Die Beschwerdeführer monieren, dass die Steuerverwaltung für die direkte Bundessteuer auf die Bestimmungen zu den kantonalen Steuern zurückgreife. Dieser Verweis sei nicht angebracht. Eine unterschiedliche Behandlung der direkten Bundessteuer und der kantonalen Steuern sei durchaus möglich und erforderlich. Beim Vollzug der direkten Bundessteuer sei auf einen einheitlichen Vollzug in den Kantonen zu achten, wie dies der Gesetzgeber in Art. 102 Abs. 2 DBG vorsehe. In Bezug auf die Gartenunterhaltskosten sei dies vorliegend nicht der Fall, wie ein Vergleich mit anderen Kantonen zeige.

bb) Die Beschwerdeführer verkennen dabei jedoch, wie die Steuerverwaltung zu Recht ausführt, dass den Kantonen beim Vollzug der direkten Bundessteuer ein erheblicher Ermessensspielraum zukommt. Artikel 102 Abs. 2 DBG steht dem nicht entgegen, da aufgrund dieser Bestimmung der Eidgenössischen Steuerverwaltung einzig das Recht eingeräumt wird, Vorschriften zu erlassen, welche sich an die mit dem Vollzug der direkten Bundessteuer betrauten kantonalen Steuerverwaltungen richten. Diese Ausführungsbestimmungen greifen nur soweit in die kantonalen Hoheiten ein, als dies für die Erfüllung der Bundesaufgabe zur Verwirklichung des materiellen Bundesrechts notwendig ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, Art. 102 N 14 f.). Grundsätzlich ermöglicht dies kantonal unterschiedliche Lösungen beim Vollzug der direkten Bundes-

steuer. Im Speziellen sind in den Kantonen auch verschiedene Regelungen für die Abzüge von Gartenunterhaltskosten möglich.

cc) Die Bestimmungen zur direkten Bundessteuer regeln bei den Liegenschaftsunterhaltskosten nur die grundsätzliche Abgrenzung zwischen abziehbaren Unterhaltskosten und nicht abziehbaren, wertvermehrenden Kosten. Den mit dem Vollzug der direkten Bundessteuer betrauten kantonalen Steuerbehörden kommt bei der Umsetzung ein erheblicher Ermessensspielraum zu. In Bezug auf die Liegenschaftsunterhaltskosten besteht ein entsprechender Spielraum auch für die kantonalen Steuern. Die baselstädtische Steuerverwaltung hat mit einem Merkblatt zu den Liegenschaftsunterhaltskosten die Abzugsfähigkeit einzelner Renovations- und Reparaturarbeiten genau festgelegt. Das Merkblatt stützt sich sowohl auf die kantonalen wie auch auf die bundesrechtlichen Bestimmungen (vgl. für die bundesrechtlichen Bestimmungen oben Erw. 3. b)). Somit wird für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer mit dem Merkblatt der Steuerverwaltung der Liegenschaftsunterhalt einheitlich geregelt. Beim vorliegend strittigen Gartenunterhalt wird die Höhe des Abzugs von der Grundstücksfläche abhängig gemacht. Zudem wurde ein Minimal- und Maximalbetrag vorgesehen. Es ist der Steuerverwaltung zuzustimmen, dass mit diesem Vorgehen Transparenz geschaffen und eine verwaltungsökonomische Handhabung ermöglicht wird.

b) Weiter wird von den Beschwerdeführern vorgebracht, dass im Kanton Basel-Stadt bei der Berechnung des Eigenmietwerts einer Liegenschaft sowohl der Gebäude- wie auch der Landwert berücksichtigt werde. Folglich müsse auch ein Unterhaltsabzug für die Umgebung bzw. den Garten zugelassen werden. Ganz im Unterschied zum Kanton Basel-Landschaft, welcher bei den Staats- und Gemeindesteuern keinen Abzug für Gartenunterhalt zulasse, da sich der Eigenmietwert nur auf das Gebäude beziehe. Die Ausführungen der Beschwerdeführer sind zutreffend, verkennen jedoch, dass der Kanton Basel-Stadt (positiv) einen Abzug für Gartenunterhalt zulässt. Im Merkblatt zu den Liegenschaftsunterhaltskosten wird dieser konkretisiert. Wie die Steuerverwaltung zu Recht ausführt, stützt sich diese Regelung auf die bundesrechtlichen Bestimmungen. Die Rekurrenten monieren, dass der Abzug gemäss dem Merkblatt der Liegenschaftskosten nach oben begrenzt sei. Diese Begrenzung ist jedoch nicht zu beanstanden. Zum einen ist die Unterscheidung von abziehbaren Unterhaltskosten und nicht abziehbaren Lebenshaltungsbzw. Anlagekosten gerade beim Gartenunterhalt in der Praxis oft schwierig. Eine Abstufung nach der Liegenschaftsgrösse erscheint daher sinnvoll. Zum anderen lässt sich die obere Begrenzung dadurch rechtfertigen, dass der Landwert der Liegenschaft unabhängig von der Intensität der Gartenpflege identisch bleibt. Garten-

unterhaltsarbeiten tragen mit anderen Worten regelmässig nicht zu einer Erhöhung des Landwertes bei. Anders verhält es sich bspw. bei Renovationsarbeiten am Gebäude, welche den Wert einer Liegenschaft unmittelbar beeinflussen. Gartenunterhaltsarbeiten stellen somit zu einem grossen Teil Lebenshaltungskosten dar, welche grundsätzlich nicht abzugsfähig sind. Die von der Steuerverwaltung praktizierte Lösung, welche pauschal auf die Fläche der Liegenschaft abstellt, ist damit nicht zu beanstanden. Vor diesem Hintergrund lässt sich die Praxis auch bezüglich der betragsmässigen Begrenzung des Abzugs rechtfertigen. Die Steuerverwaltung hat somit zu Recht den Abzug für Gartenunterhaltsarbeiten auf den von der Grundstücksfläche abhängigen Betrag von CHF 754.00 reduziert.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich die von der Steuerverwaltung praktizierte Lösung betreffend die Gartenunterhaltskosten bei der direkten Bundessteuer als rechtmässig erweist und vorliegend richtigerweise zu einer Reduktion des Abzugs auf CHF 754.00 führt. Die Beschwerde ist somit unbegründet und abzuweisen.
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Beschwerdeführern in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 und Abs. 5 DBG in Verbindung mit § 170 Abs. 1 StG sowie § 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 700.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Die Beschwerdeführer tragen eine Spruchgebühr von CHF 700.00.
 3. Der Entscheid wird der Vertreterin der Beschwerdeführer, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung mitgeteilt.