2013-206

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. August 2015

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur. David Levin, Dr. Philippe Nordmann, Dr. Christophe Sarasin, lic. iur. Debora von Orelli und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**Ehegatten X** […] vertreten durch: A, Advokat und dipl. Steuerexperte, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2010 und pro 2011 (Erträge aus unbeweglichem Vermögen, § 22 Abs. 1 lit. a StG; Abzugsfähigkeit von Liegenschaftsunterhaltskosten, § 31 Abs. 2 lit. a StG)

Sachverhalt

A. Die Rekurrenten, die Ehegatten X, sind zusammen mit dem Bruder des Rekurrenten, C, Miteigentümer eines Mehrfamilienhauses an der B-Strasse in Basel. Die Rekurrenten deklarierten in ihren Steuererklärungen für die kantonalen Steuern pro 2010 Mietzinseinnahmen von CHF 19‘230.00 und pro 2011 von zunächst CHF 19‘800.00. In einer zweiten Steuererklärung deklarierten die Rekurrenten dann Mietzinseinnahmen pro 2011 in der Höhe von CHF 19‘980.00. Zudem machten sie für das Jahr 2010 Liegenschaftsunterhaltskosten in der Höhe von CHF 13‘117.00 geltend. Die Rekurrenten erwarben zudem im Jahr 2011 eine Liegenschaft in Italien.

Mit Schreiben vom 12. März 2012 sowie 15. Juni 2012 verlangte die Steuerverwaltung diverse Unterlagen ein. Mit Schreiben vom 8. Juni 2012 machten die Rekurrenten Liegenschaftsunterhaltskosten in der Höhe von CHF 47‘789.00 für das Jahr 2010 geltend, anstatt wie bis anhin CHF 13‘117.00. Mit Eingabe vom 20. Juni 2012 reichten die Rekurrenten einen Auszug aus dem Mietzinskonto ein. Für weitere Unterlagen verwiesen sie auf den Bruder des Rekurrenten. Mit Schreiben vom 21. Juni 2012 reichten sie noch die Vereinbarung vom 2. Juli 2008 zwischen dem Rekurrenten und seinem Bruder bezüglich Renovation und Ausbau der Dachwohnung ein.

Mit Veranlagungsverfügungen vom 25. April 2013 setzte die Steuerverwaltung pro 2010 das steuerbare Einkommen auf CHF 121‘300.00 und das steuerbare Vermögen auf CHF 196‘000.00 sowie pro 2011 das steuerbare Einkommen auf CHF 226‘600.00 und das steuerbare Vermögen auf CHF 512‘000.00 fest.

B. Mit Schreiben vom 16. Mai 2013 erhoben die Rekurrenten, vertreten durch A, Advokat und dipl. Steuerexperte, Einsprache. Sie machten geltend, dass keine Mietzinseinnahmen aufgerechnet werden dürften sowie die geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten zum Abzug zuzulassen seien.

Mit Entscheid vom 29. August 2013 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

C. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 27. September 2013. Die Rekurrenten, weiterhin vertreten durch A, Advokat und dipl. Steuerexperte, beantragen unter o/e-Kostenfolge, den angefochtenen Einspracheentscheid aufzuheben und das steuerbare Einkommen pro 2010 auf CHF 54‘394.00 und pro 2011 auf CHF 199‘476.00 festzusetzen.

In der Vernehmlassung vom 19. Februar 2014 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. August 2013 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Der Vertreter der Rekurrenten ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 27. September 2013 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen unter o/e-Kostenfolge, den angefochtenen Einspracheentscheid vom 29. August 2013 aufzuheben und das steuerbare Einkommen pro 2010 auf CHF 54‘394.00 und pro 2011 auf CHF 199‘476.00 festzusetzen.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht Mietzinseinnahmen aufgerechnet und pro 2010 nur die Pauschale und nicht die geltend gemachten höheren Liegenschaftsunterhaltskosten zum Abzug zugelassen hat.

3. a) Nach § 22 Abs. 1 StG sind die Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar, insbesondere alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung (lit. a) sowie der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsanteilen, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (Eigenmietwert) (lit. b).

   b) Betreffend die Beweislast gilt entsprechend der allgemeinen Regel im Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsverfahren, dass steuerbegründende oder -erhöhende Tatsachen von den Steuerbehörden, steuermindernde Tatsachen hingegen von den steuerpflichtigen Personen nachzuweisen sind (Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, Zürich 2002, S. 416; StRKE vom 19. März 2009 [2008-095], E. 3b, publ. in: BStPra 2/2010, S. 82).

4. a) Die Steuerverwaltung rechnete den Rekurrenten für das Jahr 2010 Mieterträge in der Höhe von CHF 28‘770.00 und für das Jahr 2011 in der Höhe von CHF 31‘620.00 auf. Die Steuerverwaltung begründete die Aufrechnung im Wesentlichen damit, dass der Bruder des Rekurrenten, C, der Eigentümer der zweiten

Hälfte der Liegenschaft, in seiner Steuererklärung (anteilige) Mieterträge in der Höhe von CHF 48‘000.00 (2010) und CHF 51‘600.00 (2011) deklariert habe. Zudem sei eine der Wohnungen an die Familie D vermietet worden. Und für leerstehende oder unentgeltlich zum Gebrauch überlassene Wohnungen sei ein Eigenmietwert anzurechnen.

b) Aufgrund des eingereichten Mietvertrages der Zahnarztpraxis und des Auszuges aus dem Mietzinskonto bei der Bank E sind Mietzinseinnahmen von insgesamt CHF 38‘460.00 pro 2010 und von CHF 39‘960.00 pro 2011 nachgewiesen. Der Anteil der Rekurrenten (50%) beträgt CHF 19‘230.00 für das Jahr 2010 und CHF 19‘980.00 für das Jahr 2011.

c) Die Steuerverwaltung legte weder die Steuererklärungen noch die Veranlagungen pro 2010 und pro 2011 von C als Beweismittel vor. Es kann somit nicht überprüft werden, ob die Angaben in seiner Steuererklärung zutreffen, ob sie glaubhaft sind oder ob sie auf einem Versehen oder auf einem Rechnungsfehler beruhen. Die Beweislast für das Vorhandensein von weiteren Mieterträgen als steuerbegründende Tatsachen liegt bei der Steuerverwaltung. Ein stringenter Nachweis von Mieterträgen, die über diejenigen der Zahnarztpraxis hinausgehen, wurde aber nicht erbracht.

d) In Bezug auf die dreiköpfige Familie D ist immerhin erwiesen, dass diese in der genannten Liegenschaft vom 1. September 2010 bis 1. Juli 2012 polizeilich gemeldet war. Nach Angaben der Steuerverwaltung handelt es sich bei Frau D um die Tochter von C bzw. die Nichte des Rekurrenten. Nicht nachgewiesen ist jedoch, ob und in welchen Räumen die Familie D (oder einzelne ihrer Mitglieder) wirklich in dieser Liegenschaft wohnten. Es ist zudem denkbar, dass der Bruder des Rekurrenten einen höheren Mietertrag deklarierte, da er die Nutzung durch seine Tochter und deren Familie sich selbst zurechnete. Die Nutzung durch die Familie D wurde deshalb von der Steuerverwaltung nicht nachgewiesen.

e) Gemäss Schreiben der finanzierenden Bank vom 19. November 2010 und 12. Oktober 2012 gingen ausser der Miete für die Zahnarztpraxis keine weiteren Mietzahlungen auf dem Mietzinskonto ein. Aus diesem Grund kündigte die Bank den Hypothekarvertrag. In den Steuererklärungen deklarierten die Rekurrenten Mietzinseinnahmen in der Höhe von CHF 19‘230.00 pro 2010 und CHF 19‘980.00 pro 2011. Dies entspricht dem Anteil der Rekurrenten an der Miete der Zahnarztpraxis. Die F AG wurde mit Auftrag vom 24. Oktober 2012 mit dem Verkauf der Liegenschaft und der Vermietung der drei nicht vermieteten Wohneinheiten (zwei 3-

Zimmerwohnungen und eine 6-Zimmerwohnung) beauftragt. Mit E-Mail vom 27. November 2012 teilte die F AG mit, dass der Verkauf schwierig sei. Für die Vermietung der Wohnungen seien Reinigungen, Fertigstellung einer Küche und weitere Räumungs- und Renovationsarbeiten nötig. Schliesslich wurde die Liegenschaft mit Vertrag vom 28. Januar 2013 bzw. 29. Januar 2013 per 1. Februar 2013 für CHF 2.3 Mio. an eine Drittperson verkauft.

f) Unter den vorliegenden Umständen (Unstimmigkeiten zwischen den Eigentümern, Umbau- bzw. Renovationsarbeiten, die offenbar auch im Folgejahr noch nicht abgeschlossen waren, wie aus der E-Mail der F AG vom 27. November 2012 hervorgeht sowie absehbarer Verkauf der Liegenschaft) kann nicht davon gesprochen werden, dass die leerstehenden Räume den Eigentümern zur eigenen Nutzung vorbehalten blieb. Vielmehr unterblieb die Nutzung aus äusseren Gründen (Umbauten, absehbarer Verkauf). Es ist damit von den deklarierten Mieterträgen auszugehen. Die Aufrechnungen sind somit aufzuheben und der Rekurs ist in dieser Hinsicht gutzuheissen.

5. a) Gemäss § 31 Abs. 2 StG können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten (lit. a), die Versicherungsprämien (lit. b), die Kosten der Verwaltung durch Dritte (lit. c) sowie die Aufwendungen für Massnahmen, die dem Energiesparen, dem Umweltschutz oder der Erfüllung gesetzlicher oder behördlicher Denkmalschutzvorschriften dienen, abgezogen werden. Abzugsfähig sind nur die tatsächlichen Kosten.

b) Als abziehbare Liegenschaftskosten bzw. Unterhaltskosten gelten nach § 34 Abs. 1 lit. a der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) insbesondere die Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die keine wertvermehrenden Aufwendungen darstellen. Bei Grundstücken des Privatvermögens sind die Liegenschaftskosten in der Steuerperiode abziehbar, in der sie bezahlt werden (§ 33 Abs. 2 StV).

c) Die Abgrenzung der wertvermehrenden Aufwendungen zu den Unterhaltskosten ist oft schwierig. Zudem kann häufig eine einzelne Auslage nicht als Ganzes entweder den werterhaltenden oder den wertvermehrenden Aufwendungen zugeteilt werden, da sie Elemente beider Kategorien umfasst. Wird also die Instandhaltung mit einer Neueinrichtung verbunden, indem zugleich eine wesentliche Verbesserung oder Erweiterung vorgenommen wird, muss anhand der detaillierten Baubeschreibung, gegebenenfalls aufgrund einer Schätzung, ausgeschieden werden, welcher Teil der gesamten Kosten als Unterhalts- und welcher als Neuanlagekos-

ten zu betrachten ist (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 265).

6. a) Die Rekurrenten machen pro 2010 effektive Liegenschaftsunterhaltskosten in der Höhe CHF 47‘789.00 geltend. Die Steuerverwaltung gewährte in der Veranlagungsverfügung vom 25. April 2013 hingegen lediglich den Pauschalabzug. Die Steuerverwaltung macht in ihrer Vernehmlassung vom 19. Februar 2014 geltend, dass es sich „grossmehrheitlich um Neuinstallationen“ handle. Es ist deshalb nachfolgend im Einzelnen zu prüfen, ob die geltend gemachten Unterhaltskosten werterhaltend oder -vermehrend sind.

b) aa) Aus den Akten (Rechnung G vom 22. September 2010 in der Höhe von CHF 7‘291.00) ist ersichtlich, dass bei den Elektroinstallationen die Steuerverwaltung die Kosten für die zusätzliche Beleuchtung der Hängeschränke, zusätzliche Steckdosen in der Küche sowie für die TV-Steckdose im Wohnzimmer gestrichen hat. Da es sich bei diesen Installationen um wertvermehrende Unterhaltskosten handelt, können nicht die gesamten Kosten in Abzug gebracht werden. Anstelle von CHF 7‘291.00 sind somit CHF 4‘567.00 als werterhaltende Unterhaltskosten abziehbar.

bb) Bei den Rechnungen H AG vom 30. Januar 2010 sowie 21. April 2010 (in der Höhe von total CHF 2‘097.00) muss gemäss Merkblatt betreffend den Abzug von Liegenschaftskosten (gültig ab Steuerperiode 2010) der Steuerverwaltung die neue Küchenabdeckung (CHF 950.00) zu 2/3 (CHF 633.00) als wertvermehrend qualifiziert werden. Damit sind neu werterhaltende Unterhaltskosten in der Höhe von CHF 1‘464.00 abziehbar.

cc) Bei den Elektrogeräten (Rechnung I GmbH vom 1. Juni 2010 in der Höhe von CHF 22‘143.00) ist davon auszugehen, dass diese teilweise bessere Modelle darstellen, weshalb sie als wertvermehrend zu qualifizieren sind. Gemäss Merkblatt betreffend den Abzug von Liegenschaftskosten (gültig ab Steuerperiode 2010) der Steuerverwaltung sind damit nur 2/3 als Unterhalt abziehbar (CHF 14‘762.00).

dd) Beim Ersatz des Treppenbelags (gemäss Auszahlungsbeleg J vom 10. März 2010 in der Höhe von CHF 11‘000.00) handelt es sich um den Ausbau des Dachstocks, weshalb diese Arbeiten als wertvermehrend zu betrachten sind und keine Liegenschaftsunterhaltskosten in Abzug gebracht werden können.

ee) Bei den Rechnungen von K vom 11. September 2009 sowie 11. November 2009 (Baumeisterarbeiten in der Höhe von CHF 34‘103.00, bezahlt am 1. Februar 2010) fehlen die Arbeitsrapporte, obwohl die Steuerverwaltung diese eingefordert hat. Es ist daher nicht nachvollziehbar, welche Arbeiten geleistet und welche Veränderungen (vorher/nachher) vorgenommen wurden. Die Beweislast der steuermindernden Tatsachen tragen jedoch die Rekurrenten. Daher kann kein Abzug der Kosten für Baumeisterarbeiten gewährt werden.

ff) Bezüglich Kosten für die Sanitäranlagen (Rechnung L AG vom 14. November 2010 in der Höhe von CHF 18‘943.00) ist davon auszugehen, dass es sich bei der Hälfte der Arbeiten um werterhaltende Massnahmen handelt, somit um CHF 9‘471.50.

c) Insgesamt ergeben sich damit neu abziehbare Unterhaltskosten in der Höhe von CHF 30‘265.50. Der Anteil der Rekurrenten (50%) beträgt somit CHF 15‘132.25.

7. Für das Steuerjahr pro 2011 beantragten die Rekurrenten im Rekurs selber die Anwendung der Pauschale für Unterhaltskosten. Eine Überprüfung der effektiven Unterhaltskosten erübrigt sich daher.

8. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass keine weiteren Mietzinserträge aufzurechnen und pro 2010 CHF 15‘132.25 als Liegenschaftsunterhaltskosten zum Abzug zuzulassen sind. Der Rekurs ist somit teilweise gutzuheissen.

9. a) Die Rekurrenten dringen teilweise mit ihren Anträgen durch. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 StV sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine reduzierte Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese reduzierte Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 500.00 festgelegt.

b) Nach § 170 Abs. 3 StG kann der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten der Vertretung (§ 146 StG) resp. für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens wird den Rekurrenten eine reduzierte Parteientschädigung von CHF 2‘500.00 inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer zugesprochen.

Beschluss

://:

1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. August 2013 insofern aufgehoben, als auf die Aufrechnung von Mietzinserträgen verzichtet wird und von Mietzinserträgen in der Höhe von CHF 19‘230.00 pro 2010 und CHF 19‘980.00 pro 2011 auszugehen ist sowie pro 2010 werterhaltende Investitionen in der Höhe von insgesamt CHF 15‘132.25 (50% von CHF 30‘265.50) zum Abzug zuzulassen sind. Zur Ermittlung der Unterhaltspauschale pro 2011 sowie zur internationalen Steuerausscheidung pro 2011 wird der Entscheid an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.

2. Die Rekurrenten tragen eine reduzierte Spruchgebühr von CHF 500.00.

3. Den Rekurrenten wird eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von CHF 2‘500.00 inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer ausgerichtet.

4. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.