2015-005

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 10. Dezember 2015

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, lic. iur. Debora von Orelli und lic. iur. Ines Weihrauch (a.o. Gerichtsschreiberin) Dr. Ursula Schneider Fuchs (im Ausstand)
Parteien	**Ehegatten X** […] vertreten durch: A AG, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2008 (Abgrenzung zwischen werterhaltendem Liegenschafts-unterhalt und wertvermehrenden Umbaukosten)

Sachverhalt

A. In ihrer Steuererklärung pro 2008 deklarierten die Rekurrenten, die Ehegatten X, bezüglich ihres Anteils an der Liegenschaft B in Basel einen Eigenmietwert von CHF 0.00 und einen Steuerwert von CHF 0.00. Gleichzeitig machten sie Liegenschaftskosten in Höhe von CHF 226‘487.00 geltend, welche sie bei ihren Einkünften zum Abzug brachten. Überdies nahmen die Rekurrenten einen Versicherungs- und Sozialabzug für zwei Kinder im gleichen Haushalt vor.

Mit Veranlagungsverfügung vom 23. Mai 2013 wies die Steuerverwaltung die Liegenschaft dem Geschäftsvermögen zu. Sie bezifferte den Steuerwert auf CHF 1‘444‘733.00 und qualifizierte von den ausgewiesenen Liegenschaftskosten in Höhe von CHF 226‘487.00 CHF 75‘496.00 als werterhaltenden Liegenschaftsunterhalt und CHF 150‘991.00 als wertvermehrende Umbaukosten. Zudem wurde nur der Sozialabzug für ein im gleichen Haushalt lebendes Kind zugelassen.

B. Mit Schreiben vom 19. Juni 2013 erhoben die Rekurrenten, vertreten durch die A AG, Einsprache gegen diese Veranlagung. Sie beantragten die steuerliche Zuweisung der Liegenschaft zu ihrem Privatvermögen, die Gewährung eines Abzugs für effektive Unterhaltskosten hinsichtlich der Liegenschaft im Umfang von CHF 201‘487.00 und die Gewährung der geltend gemachten Sozialabzüge für zwei Kinder im gleichen Haushalt.

Mit Schreiben vom 4. Februar 2014 wurden die Rekurrenten über eine drohende reformatio in peius informiert. Mit Schreiben vom 28. April 2014 nutzten sie die Gelegenheit, sich zur angedrohten Schlechterstellung zu äussern.

Mit Entscheid vom 10. Dezember 2014 wurde die Einsprache abgewiesen. Die Steuerverwaltung liess zwar den Sozial- und Versicherungsabzug für zwei Kinder zu, rechnete aber im Sinne der angedrohten reformatio in peius nicht deklarierte Mietzinseinnahmen in Höhe von CHF 24‘400.00 auf. Bezüglich der Aufteilung der Sanierungskosten in werterhaltende und wertvermehrende Kosten hielt die Steuerverwaltung an ihrer Qualifikation fest. Das steuerbare Einkommen wurde neu auf CHF 101‘300.00 zu einem satzbestimmenden Einkommen von CHF 120‘800.00 und das steuerbare und satzbestimmende Vermögen auf CHF 0.00 festgesetzt.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 7. Januar 2015. Die Rekurrenten, wiederum vertreten durch die A AG, beantragen, es seien die im Zusammenhang mit der Sanierung der Liegenschaft B in Basel aufgewendeten Lie-

genschaftskosten auf CHF 190‘522.00 und das steuerbare Einkommen pro 2008 somit auf CHF -13‘647.00 festzulegen.

In ihrer Vernehmlassung vom 25. März 2015 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte der Parteien 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 10. Dezember 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihre Vertreterin ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 7. Januar 2015 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 10. Dezember 2014 betreffend kantonale Steuern pro 2008 sei aufzuheben und die im Zusammenhang mit der Sanierung der Liegenschaft B in Basel aufgewendeten Liegenschaftskosten seien auf CHF 190‘522.00 und das steuerbare Einkommen pro 2008 somit auf CHF -13‘647.00 festzulegen.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung von den ausgewiesenen Liegenschaftsunterhaltskosten zu Recht CHF 75‘496.00 als werterhaltenden Liegenschaftsunterhalt und CHF 150‘991.00 als wertvermehrende Umbaukosten qualifiziert hat.

3. a) Im vorliegenden Fall ist zu prüfen, in welchem Umfang es sich bei den Umbaukosten um werterhaltende bzw. wertvermehrende Aufwendungen handelt. Da diese Frage sowohl für Liegenschaften im Privatvermögen als auch im Geschäftsvermögen gleich geregelt ist, kann vorliegend offengelassen werden, welcher Vermögensmasse die Liegenschaft B zuzuordnen ist.

   b) Keine Anwendung findet überdies die im Jahr 2008 noch geltende sogenannte Dumont-Praxis. Diese gilt nur für neuerworbene Liegenschaften, welche in vernachlässigtem Zustand übernommen worden sind. Dies trifft auf die Liegenschaft an der Kirschgartenstrasse 5 nicht zu. Die Dumont-Praxis steht somit der Abzugsfähigkeit der Umbaukosten nicht im Wege.

   c) Der Umbau mag zwar primär den Zweck gehabt haben, die bis anhin als Druckerei genutzten Räumlichkeiten für den Betrieb des Architekturbüros umzugestalten. Doch zielte er nicht auf eine Verbesserung der Einkommensquelle ab. Ein wirtschaftlicher Neubau liegt zumindest offensichtlich nicht vor. Auch der Umfang der

Bauarbeiten steht somit der Qualifikation derselben als werterhaltender Liegenschaftsaufwand nicht entgegen.

4. a) Gemäss Rechtsprechung können die Kosten für den Unterhalt neu erworbener, nicht vernachlässigter Liegenschaften dann vom Einkommen abgezogen werden, wenn es sich um den periodischen Unterhalt handelt. Kein Abzug ist hingegen möglich, wenn bloss unterbliebener Unterhalt nachgeholt wird, wenn ein neuer Vermieter die Liegenschaft renoviert, um den Mietertrag zu steigern oder wenn eine Liegenschaft ganz oder teilweise umgebaut bzw. einer neuen Nutzung zugeführt wird (vgl. BGE 123 II 218, E. 1.c.).

b) In casu handelt es sich um eine neuerworbene Liegenschaft, in welcher sich früher eine Druckerei befand. Sie wurde im Hinblick auf eine Umnutzung in Büroräumlichkeiten im ersten und zweiten Stock bzw. in ein Möbelgeschäft im Erdgeschoss umgebaut. Hierzu wurde im Innenbereich unter anderem eine neue Aufteilung der Wände vorgenommen. Zudem wurden Arbeiten an Lüftungsinstallationen, Aussentüren, Elektroinstallationen, Heizungsinstallationen, sanitäre Installationen etc. vorgenommen. Die dabei entstandenen Aufwendungen haben teilweise werterhaltenden und teilweise wertvermehrenden Charakter. Die eingereichten Unterlagen der Rekurrenten erlauben jedoch keine genaue Abgrenzung der abziehbaren Liegenschaftskosten von den nicht abziehbaren Anlagekosten. Es fehlen die konkreten Rechnungen in Verbindung mit den Belegen über den Zustand der Liegenschaft vor und nach dem Umbau, die in diesem Punkt Klarheit schaffen würden. Da die Steuerfaktoren somit mangels ausreichender Belege nicht ermittelt werden können, hat die Steuerverwaltung zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen. Es bleibt allerdings zu prüfen, ob die Steuerverwaltung dabei das pflichtgemässe Ermessen gewahrt hat.

c) Die Steuerverwaltung hat den abzugsfähigen Unterhaltsanteil auf einen Drittel der anteilsmässigen Gesamtkosten festgelegt. Dabei ist sie allerdings von zu hohen Gesamtkosten ausgegangen, nämlich von CHF 226‘487.00 anstelle von CHF 221‘523.00 gemäss der Aufstellung in Beilage 3 des Rekurses.

Dem Versicherungsausweis der Gebäudeversicherung per 21. Januar 2013 lässt sich ein Versicherungswert der gesamten Liegenschaft in Höhe von CHF 11‘586‘000.00 entnehmen. Vor dem Umbau betrug der Versicherungswert gemäss Versicherungsausweis vom 21. Januar 2008 CHF 11‘300‘000.00. Wird dieser Wertzuwachs in Bezug zum Anteil der Rekurrenten an der ganzen Liegenschaft gesetzt, so verbleibt ein Wertzuwachs in Höhe von CHF 49‘335.00. Der Wertzu-

wachs fällt somit deutlich geringer aus, als die von der Steuerverwaltung geschätzten wertvermehrenden Kosten in Höhe von CHF 150‘991.00. Auch wenn es sich bei dem Gebäudeversicherungswert lediglich um ein Indiz handelt, so spricht die geringe Wertzunahme dafür, dass der durchgeführte Umbau zu einem nicht vernachlässigbaren Teil werterhaltenden Charakter hatte. Zu berücksichtigen ist ferner, dass ein Teil der Umbaukosten zu den Anlagekosten zu zählen ist.

Aufgrund dessen rechtfertigt sich im vorliegenden Fall im Rahmen einer Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen die Zulassung eines höheren Unterhaltsabzuges in Höhe der Hälfte der anteilsmässigen Gesamtkosten. Dabei ist auf die mit dem Rekurs eingereichte Baukostenaufteilung abzustellen (vgl. Rekursbeilage 3). Von den Gesamtkosten entfällt ein Anteil in Höhe von CHF 221‘523.00 auf die Rekurrenten, der werterhaltende Anteil beträgt somit CHF 110‘761.00.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung bei der Festlegung der abzugsfähigen Unterhaltskosten ihr Ermessen nicht pflichtgemäss ausgeübt hat. Aufgrund der geringen Steigerung des Gebäudeversicherungswertes drängt sich die Qualifikation der Hälfte der Gesamtkosten als abzugsfähige Unterhaltskosten auf. Der Rekurs ist somit teilweise gutzuheissen.

6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der 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. Da der Rekurs teilweise gutgeheissen wurde, ist die Spruchgebühr zu reduzieren und wird im vorliegenden Fall auf CHF 800.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 10. Dezember 2014 insoweit aufgehoben, als dass Sanierungskosten von insgesamt CHF 110‘761.00 als werterhaltender Anteil zum Abzug zuzulassen sind.

2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 800.00.

3. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.