



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 28. Januar 2010

Mitwirkende

lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder,
lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, Dr. Christophe Sarasin,
Dr. Markus Stadlin und
lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)

Parteien

Ehegatten X

[...]

v.d. A, Advokat

[...]

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt,

Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Direkte Bundessteuer pro 2002

(Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit, Art. 16
Abs. 1 und Art. 18 Abs. 1 DBG; gewerbsmässiger Liegen-
schaftshandel)

Sachverhalt

- A. Mit Verfügung vom 22. November 2007 veranlagte die Steuerverwaltung die Beschwerdeführer, Herrn und Frau X, für die direkte Bundessteuer pro 2002. Hierbei rechnete sie den Beschwerdeführern einen steuerbaren Gewinn aus selbständiger Erwerbstätigkeit in Höhe von CHF 525'428.00 auf.
- B. Dagegen erhoben die Beschwerdeführer mit Schreiben vom 21. Dezember 2007 fristgerecht Einsprache. Sie stellten den Antrag, die im Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft B stehende Aufrechnung von CHF 525'428.00 sei zu streichen. Der Verkauf unterliege der Grundstück-gewinnsteuer, hingegen liege kein Tatbestand vor, welcher eine Besteuerung mit der direkten Bundessteuer rechtfertigen würde.

Mit Entscheid vom 21. April 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Es wurde unter anderem ausgeführt, dass dem Verkauf der Liegenschaft B der Abriss des ursprünglichen Gebäudes, die Erstellung eines Neubaus und die Unterteilung in Stockwerkeinheiten vorangegangen sei. Dies sei ein systematisches, planmässiges Vorgehen, welches über eine schlichte Vermögensverwaltung hinausginge.

- C. Gegen diesen Entscheid erhoben die Beschwerdeführer mit Schreiben vom 22. Mai 2009 Beschwerde an die Steuerrekurskommission. Sie beantragen, es sei in Gutheissung der Beschwerde die Veranlagung der Beschwerdeführer betreffend direkte Bundessteuer pro 2002 aufzuheben und das steuerbare Einkommen der Beschwerdeführer auf CHF 282'603.00 festzusetzen.

Die Steuerverwaltung schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 10. August 2009 auf Abweisung der Beschwerde.

In ihrer Replik vom 22. Oktober 2009 halten die Beschwerdeführer an ihren Rechtsbegehren fest. Der Verkauf der Liegenschaft sei nicht als selbständige Erwerbstätigkeit sondern als steuerfreien Kapitalgewinn zu qualifizieren.

Die Steuerverwaltung hält in ihrer Duplik vom 3. November 2009 an ihrem Antrag, die Beschwerde abzuweisen, fest.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkten Bundessteuern 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. Steuerrekurskommission 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 21. April 2009 unmittelbar berührt und daher zur Beschwerde legitimiert. Auf die rechtzeitig erhobene und begründete Beschwerde vom 22. Mai 2009 ist somit einzutreten.

2. a) Die Beschwerdeführer beantragen, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. April 2009 betreffend direkte Bundessteuer pro 2002 sei aufzuheben und der Gewinn aus dem Verkauf der Liegenschaft sei als steuerfreien Kapitalgewinn und nicht als Gewinn aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu qualifizieren.

b) Im Folgenden ist zu prüfen, ob der Verkauf der Liegenschaft B im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung oder in Ausübung einer selbständigen Erwerbstätigkeit erfolgt ist.

3. a) Gemäss Art. 16 Abs. 1 DBG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Als Einkommen gelten auch Naturalbezüge jeglicher Art. Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen hingegen sind nach Art. 16 Abs. 3 DBG steuerfrei.

b) Art. 18 DBG bestimmt, dass alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- oder Forstbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar sind. Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit gehören auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen (Art. 18 Abs. 2 DBG).

c) Gewinne aus der Veräusserung von Liegenschaften bilden nach bundesgerichtlicher Praxis Erwerbseinkommen, wenn die damit verbundene Tätigkeit über die schlichte Verwaltung des Privatvermögens hinausgeht bzw. der Gewinn nicht nur in

Ausnutzung einer sich zufällig bietenden Gelegenheit erzielt wird, sondern die Tätigkeit in ihrer Gesamtheit auf Erwerb ausgerichtet ist (vgl. BGE 125 II 113). Dabei ist es gleichgültig, ob die auf Erwerb gerichtete Tätigkeit im Haupt- oder Nebenberuf, regelmässig wiederkehrend oder nur einmal ausgeübt wird. Ob es sich beim Verkauf einer Liegenschaft um private Vermögensverwaltung oder selbständige Erwerbstätigkeit handelt, ist im Einzelfall anhand der in Rechtsprechung und Lehre entwickelten Kriterien zu prüfen. Dabei ist die Gesamtheit der Umstände zu beurteilen. Für eine selbständige Erwerbstätigkeit sprechen die systematische bzw. planmässige Art und Weise des Vorgehens, die Häufigkeit der Liegenschaftsgeschäfte, der enge Zusammenhang eines Geschäfts mit der beruflichen Tätigkeit der steuerpflichtigen Person, der Einsatz spezieller Fachkenntnisse, die Betriebsdauer, der Einsatz erheblicher fremder Mittel zur Finanzierung der Geschäfte oder die Realisierung im Rahmen einer Personengesellschaft. Jedes dieser Indizien kann zusammen mit anderen, aber unter Umständen bereits für sich alleine zur Annahme einer Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 18 DBG ausreichen (vgl. BGE 125 II 113, BGE 2A.125/2007).

d) Steuerfreier Kapitalgewinn und keine selbständige Erwerbstätigkeit liegt hingegen vor, wenn das eigene Vermögen lediglich verwaltet wird, beispielsweise wenn die eigene Liegenschaft vermietet wird. Dies gilt auch dann, wenn das Vermögen umfangreich ist, professionell verwaltet wird oder wenn kaufmännische Bücher geführt werden (vgl. BGE 2A.52/2003).

4. a) Die Steuerverwaltung macht geltend, dass die Tätigkeit der Beschwerdeführer auf Erwerb gerichtet gewesen sei und der Gewinn nicht bloss bei einer sich zufällig bietenden Gelegenheit erzielt worden sei. Die Beschwerdeführer hingegen bestreiten, dass ihre Tätigkeit auf Erwerb gerichtet gewesen sei. Gemäss der provisorischen Anlagekosten-Abrechnung vom 30. September 2003 hat der Ehemann eine Verkaufsprovision in Höhe von CHF 30'600.00 erhalten. Eine Provision ist ein Entgelt für eine verkaufende oder vermittelnde Tätigkeit und deutet daher offensichtlich auf eine auf Erwerb gerichtete Tätigkeit. Dem spricht nicht entgegen, dass der Ehemann lediglich eine Stockwerkeinheit vermittelt hat. Auch dass die Ehefrau keine Verkaufsaktivitäten entwickelt hat, ist unbeachtlich, da die Beschwerdeführer zusammen veranlagt werden.

b) Laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann der Zusammenschluss zu einer einfachen Gesellschaft bereits für sich alleine ein Indiz für gewerbmässigen Liegenschaftshandel sein. Die Beschwerdeführer haben sich mit Herrn C und Herrn D sel. zu einem Baukonsortium mit Namen „Baukonsortium B“ zusammengeschlossen.

sen. Bei einem Baukonsortium handelt es sich um eine einfache Gesellschaft gemäss Art. 530 ff. OR. Die Beschwerdeführer wenden ein, der Name „Baukonsortium“ sei etwas hochtrabend und entspreche nicht den tatsächlichen Gegebenheiten. Der Kauf der Liegenschaft sei eine Kapitalanlage, welche der Altersvorsorge dienen sollte. Erst als sich nach dem Kauf herausstellte, dass die erwarteten Renditen nicht zu erzielen waren, hätten sie den Abriss der alten Liegenschaft und den Neubau geplant und durchgeführt. Diese Vorbringen überzeugen nicht. Die Bezeichnung „Baukonsortium“ bestand bereits im Jahre 1998, also Jahre bevor die neue Liegenschaft gebaut wurde. Wäre bloss die Vermietung der Liegenschaft geplant gewesen, hätte es keinen Grund gegeben, der Gesellschaft den Namen „Baukonsortium“ zu geben. Ebenfalls für einen länger geplanten Neubau spricht die Tatsache, dass die Gesellschafter bereits in den Jahren 1997 bis 2000 namhafte Bareinzahlungen auf ein „Projektkonto UBS“ geleistet haben.

c) Verbinden sich Personen zu einer einfachen Gesellschaft, bei der sich eine in Ausübung ihres Berufs beteiligt und die Geschäftsführung für gemeinsame Rechnung besorgt, so spricht dies gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ebenfalls für eine selbständige Erwerbstätigkeit (BGE 2A.74/2003). In casu haben sich die Beschwerdeführer unter anderem mit Herrn C, einem Architekten, zu einer einfachen Gesellschaft zusammengeschlossen. Herr C erhielt für seine Leistungen als Architekt ein Honorar. Er hat sich daher nachweislich in Ausübung seines Berufs an der Gesellschaft beteiligt.

d) Im vorliegenden Fall wurde der erworbene Altbau abgerissen, ein Neubau errichtet, der Neubau in Stockwerkeinheiten unterteilt und diese anschliessend verkauft. Diese Aktivitäten sprengen den Rahmen der schlichten Vermögensverwaltung. Zusammen mit den Tatsachen, dass die Beschwerdeführer sich zu einem Baukonsortium zusammengeschlossen haben und bereits 1997 Einzahlungen auf ein Projektkonto geleistet haben, ist erstellt, dass das Vorgehen der Beschwerdeführer systematisch und planmässig war und nicht bloss eine sich zufällig bietende Gelegenheit wahrgenommen wurde. Der Einwand der Beschwerdeführer, das Grundstück sei mit der Absicht erstanden worden, ein Renteneinkommen zu generieren bzw. nach der Pensionierung das Kapital zurückzuerhalten, verfängt nicht. Die Absicht beim Kauf, ein Grundstück als spätere Altersvorsorge vorzusehen, genügt für sich alleine nicht, um bei einer späteren Veräusserung auf private Vermögensverwaltung zu schliessen (vgl. BGE 2A.512/2003 E. 2.3.). Die beim Erwerb der Liegenschaft vorliegende Einstellung kann sich im Übrigen auch ändern, was zu einer Umqualifikation von Privat- in Geschäftsvermögen führt.

e) Der Einsatz erheblicher fremder Mittel zur Finanzierung einer Liegenschaft wird in der Rechtsprechung ebenfalls als klares Indiz für die Qualifikation einer selbständigen Erwerbstätigkeit gesehen. Die Steuerverwaltung führt an, in casu spräche die aufgenommene Hypothek für eine selbständige Erwerbstätigkeit. Der Einsatz fremder Mittel ist jedoch für sich allein nicht für den Handel mit Liegenschaften kennzeichnend. Auch für den Erwerb von Privatgrundstücken werden in der Regel Fremdmittel in Anspruch genommen. Es muss daher nachgewiesen werden, dass das Bauvorhaben mit einem grösseren Einsatz von Fremdmitteln realisiert wurde, als dies bei Privaten der Fall gewesen wäre. In casu sind gemäss der Anlagekostenrechnung von insgesamt CHF 258'170.75 bezahlten Baukreditzinsen CHF 95'996.75 an die UBS geleistet worden, der Rest an die Gesellschafter des Baukonsortiums. Das Baukonsortium hat den Neubau somit grösstenteils aus Eigenmitteln finanziert. Vom Einsatz erheblicher Fremdmittel kann daher nicht die Rede sein.

f) Im vorliegenden Fall überwiegen eindeutig die Umstände, die auf eine selbständige Erwerbstätigkeit schliessen lassen. Dies gilt insbesondere im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, wonach einzelne dieser Indizien bereits für sich alleine ausreichen können, um eine selbständige Erwerbstätigkeit zu bejahen. Der Umstand, dass nur verhältnismässig geringe Fremdmittel eingesetzt wurden, fällt daher nicht entscheidend ins Gewicht.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass aufgrund der aufgezeigten Indizien der Gewinn aus dem Verkauf der Liegenschaft B nicht als privater Kapitalgewinn sondern als steuerbarer Gewinn aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu qualifizieren ist. Die Steuerverwaltung hat daher den Gewinn aus dem Liegenschaftsverkauf zu Recht bei der direkten Bundessteuer zum steuerbaren Einkommen gerechnet. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem Beschwerdeführer 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 Verwaltungsgebühren vom 9. März 1972 und der Verordnung hierzu vom 20. Juni 1972 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 1300.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Die Beschwerdeführer tragen eine Spruchgebühr von CHF 1300.00.
 3. Der Entscheid wird den Beschwerdeführern, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung mitgeteilt.