



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheidung vom 25. April 2019**

---

Mitwirkende

Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), Jacqueline Landmann,  
Simon Leuenberger, lic. iur. Adrian Rüegg,  
lic. iur. Nadia Tarolli Schmidt und  
lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)

---

Parteien

Ehegatten  
**A.X und B.X**  
[...]  
v.d. A AG,  
[...]

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt**  
Fischmarkt 10, 4001 Basel

---

Gegenstand

Kantonale Steuern pro 2015

(Eigenmietwert, § 22 StG sowie § 16 StV; Abziehbare Liegenschaftskosten, § 31 StG)

## **Sachverhalt**

- A. Der Rekurrent, A.X, ist zusammen mit seiner Schwester, B, als (intern hälftiger) Gesamteigentümer infolge reduzierter Erbengemeinschaft des in der Gemeinde C (GR) gelegenen Schlossguts D im Grundbuch eingetragen. In der Steuererklärung pro 2015 im Formular „Beteiligung an einer Erbengemeinschaft“ deklarierten die Ehegatten, A.X und B.X (nachfolgend: Rekurrenten), einen Liegenschaftswert von CHF 541'957.00, Einkünfte aus Liegenschaften von CHF 16'554.00 und Liegenschaftskosten von CHF 157'098.00.

Mit Veranlagungsverfügungen vom 11. Mai 2017 nahm die Steuerverwaltung für die Steuerperiode 2015 hinsichtlich der Liegenschaftskosten für das Schloss D eine Kürzung auf CHF 15'000.00 vor. Aus dem Veranlagungsprotokoll geht hervor, dass die Stiftung „Pro D“ (nachfolgend: Stiftung) einen Grossteil der Unterhalts- und Betriebskosten trägt. Es wurde vermerkt, dass die effektiven Unterhaltskosten mangels Unterlagen auf CHF 30'000.00 (50% = CHF 15'000.00) festgesetzt wurden. Die in der Steuererklärung pro 2015 deklarierten Einkünfte aus Liegenschaften von CHF 16'554.00 wurden als Mieteinnahmen qualifiziert und das Schlossgut in der Folge bei den kantonalen Steuern zum Ertragswert in der Höhe von CHF 266'615.00 bewertet.

- B. Mit Schreiben vom 26. Mai 2017 erhob der Rekurrent Einsprache gegen die Veranlagung pro 2015. Darin beantragt er, die effektiven Unterhalts- und Betriebsausgaben zum Abzug zuzulassen. Zur Begründung führte er im Wesentlichen an, dass die Stiftung gemäss ihrem Stiftungszweck nur ganz spezifische Beiträge an den Erhalt des kulturhistorisch wertvollen Schlossgutes erbringe und im Jahr 2015 keine Beiträge der Stiftung an den Unterhalt geleistet worden seien. Diese Kosten würden ausschliesslich durch ihn und seine Schwester je hälftig getragen. Mit Schreiben vom 7. März 2018 forderte die Steuerverwaltung die Rekurrenten zur Einreichung weiterer Unterlagen auf. Mit seinem ergänzenden Schreiben vom 28. März 2018 führte der Rekurrent aus, dass das Schloss unter Schutz stehe und es bis zu einem gewissen Grad der Öffentlichkeit zugänglich sei. Dies erfordere einen adäquaten Unterhalt, wobei die belegten Kosten für Personal, Strom, Heizung, Reparaturen etc. anfallen würden.

Die Steuerverwaltung unterzog die Unterhaltskosten anhand der nachgereichten Unterlagen einer erneuten Überprüfung und liess in teilweiser Gutheissung mit Einspracheentscheid vom 21. Juni 2018 einen Betrag von CHF 45'980.52 (50% = CHF 22'990.26) zum Abzug zu. Diesen Betrag teilte sie in Unterhalt für das Schloss,

Landwirtschaft sowie in Unterhalt für den verpachteten bzw. vermieteten Gutshof auf. Im Rahmen der Überprüfung stellte sie des Weiteren fest, dass das Schloss der Öffentlichkeit gerade nicht zugänglich sei und es insbesondere nicht vermietet würde. Vielmehr würden die Rekurrenten das Schloss an den Wochenenden und in den Ferien selbst nutzen wie aus einem Beitrag der Zeitung Südostschweiz hervorgehen würde. Hierfür sei ein Eigenmietwert in der Höhe von CHF 10'464.00 anzurechnen. In der Folge erliess die Steuerverwaltung das entsprechende Veranlagungsrekortifikat vom 28. Juni 2018.

- C. Gegen diesen Entscheid vom 21. Juni 2018 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 20. Juli 2018. Die Rekurrenten beantragen, dass höchstens 10% des von der Steuerverwaltung geltend gemachten Eigenmietwerts aufzurechnen seien. Zudem sei hinsichtlich der Unterhaltskosten für das Schloss deklarationsgemäss ein Betrag von CHF 144'585.07 (50% = CHF 72'292.04) zum Abzug zuzulassen.

In ihrer Vernehmlassung vom 25. September 2018 schliesst die Steuerverwaltung bezüglich der abziehbaren Liegenschaftskosten infolge eines Rechnungsfehlers auf teilweise Gutheissung 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 21. Juni 2018 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 20. Juli 2018 (Datum der Postaufgabe: 20. Juli 2018) ist somit einzutreten.
  
2. a) Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. Juni 2018 betreffend Kürzung der Liegenschaftskosten sowie betreffend Aufrechnung des Eigenmietwerts aufzuheben und die Unterhaltskosten deklarationsgemäss zum Abzug zuzulassen sowie den von der Steuerverwaltung geltend gemachten Eigenmietwert um 90% zu reduzieren.  
  
b) Es ist zu prüfen, ob ein Eigenmietwert für das Schlossgut richtigerweise aufgerechnet und dieser gegebenenfalls in der Höhe korrekt festgesetzt wurde sowie ob die Steuerverwaltung den Rekurrenten die Abzüge für die geltend gemachten Unterhaltskosten zu Recht gekürzt hat.
  
3. a) Gemäss § 22 Abs. 1 lit. b StG ist der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (Eigenmietwert), steuerbar.  
  
b) Wie die Rekurrenten in der Rekurschrift festhalten, sei es zutreffend, dass sie und ihre Familie das Schloss privat nutzen und dort Wochenenden und Ferien verbringen. Jedoch handle es sich nicht um ein Ferienhaus im eigentlichen Sinne, sondern um eine kulturell-historische Stätte. Im Zentrum stehe nicht die Nutzung als Ferienort, sondern die Erhaltung und Bewahrung des Schlossgutes. Dieser Umstand sei von der Steuerverwaltung in keiner Weise gewürdigt worden. Die Annahme der Steuerverwaltung, dass das Schloss der Öffentlichkeit nicht zugänglich sei, würde nicht zutreffen. Das Schlossgut sei sehr wohl öffentlich zugänglich, jedoch nicht permanent. Es fänden diverse Veranstaltungen statt, für die das Schloss unter grossem Einsatz von den Rekurrenten der Öffentlichkeit zugänglich gemacht würde. Ferner würden die Rekurrenten die Schloss- und Parkanlage für

wissenschaftliche Zwecke (Bachelor-, Masterarbeiten, universitäre Projekte) zur Verfügung stellen.

c) Dem hält die Steuerverwaltung entgegen, dass das Schloss aufgrund der gesamten Umstände als überwiegend selbstgenutzt betrachtet werden müsse. So sei dem Internetauftritt des Schlosses zu entnehmen: „Schloss D befindet sich in Privatbesitz und ist für die Öffentlichkeit nicht zugänglich.“ Es möge zutreffen, dass das Schloss ab und zu für Besucher zugänglich sei. Die in der Rekurschrift genannten Veranstaltungen fänden jedoch nur zu speziellen Anlässen und in unregelmässigen Abständen statt. Eine regelmässige Nutzung durch Dritte oder gar eine Vermietung sei nicht ersichtlich. Die Akten würden vielmehr darauf hinweisen, dass sich die Eigentümer das Schloss während des ganzen Jahres zur Verfügung halten und dieses vor allem an Wochenenden und während der Ferien regelmässig nutzen würden. Gemäss dem Artikel der Zeitung Z ([...]) ständen dafür über 20 bewohnbare Zimmer zur Verfügung. Für die Eigennutzung eines solchen Objektes müsse deshalb ein Eigenmietwert angerechnet werden. Überdies sei die kulturelle und historische Bedeutung des Schlossgutes sehr wohl berücksichtigt worden und zwar im Rahmen der Festsetzung des Steuerwertes durch den Kanton Graubünden. Gemäss Art. 56 Abs. 4 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden werden Gebäude von historischer und denkmalpflegerischer Bedeutung, deren Erhaltung von den Eigentümern gewisse Opfer verlangt, hauptsächlich zum Ertragswert besteuert. Der vom Kanton Graubünden errechnete Domizilsteuerwert von CHF 238'850.00 wurde von den Rekurrenten nicht beanstandet.

d) Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist selbst dann ein steuerrechtlich massgeblicher Eigengebrauch anzunehmen, wenn ein Eigentümer die Liegenschaft zwar nicht tatsächlich bewohnt, sich aber das Recht hierzu vorbehält, ohne es auszuüben. Die Liegenschaft hat er auch in einem solchen Fall inne, weil er sie jederzeit beziehen kann. Ein steuerlich relevanter Eigengebrauch ist (nur) insoweit nicht gegeben, als eine Liegenschaft aufgrund von objektiven, äusseren Umständen nicht benutzt werden kann, z.B. wenn ein Ferienhaus (etwa mangels Heizung) bloss während eines Teil des Jahres bewohnt werden kann. Gleich verhält es sich, wenn ein Objekt leer steht, weil es trotz entsprechender Absicht und ernsthafter Bemühungen nicht vermietet oder verkauft werden kann (Urteil des Bundesgerichts 2C\_1039/2015 vom 28. April 2016 E. 3.3. mit weiteren Hinweisen). Die Rekurrenten gestehen in der Rekurschrift ein, dass sie und ihre Familie das Schloss privat nutzen und dort Wochenenden und Ferien verbringen. Wie die Steuerverwaltung richtig erkennt, muss für eine solche Eigennutzung ein Eigenmietwert angerechnet werden. Objektive, äussere Umstände, weshalb das

Schloss nicht benutzt werden könnte, sind keine ersichtlich. Mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung muss vorliegend von einem steuerrechtlich massgeblichen Eigengebrauch ausgegangen werden. Die Anrechnung eines Eigenmietwerts ist deshalb gerechtfertigt. Ob die Steuerverwaltung den Eigenmietwert in der Höhe korrekt festgesetzt hat, ist Gegenstand nachstehender Erwägung.

4. a) In der für die massgebliche Steuerperiode geltenden Fassung des § 16 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) beträgt der Eigenmietwert für selbstgenutzte Wohnliegenschaften (Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen) 4 Prozent des Vermögenssteuerwertes der Liegenschaft.

b) Die Rekurrenten bringen vor, es müsse berücksichtigt werden, dass der Eigenmietwert eine Fiktion sei, welche im konkreten Einzelfall und in Anwendung korrekten Ermessens beurteilt werden müsse. Bei Schloss D sei die effektive „Wohnkomponente“ in Bezug auf die gesamte Liegenschaft von untergeordneter Bedeutung. Für private Wohnzwecke sei nur ein kleiner Teil des gesamten Schlossgutes geeignet. Wie bereits vorgebracht, stehe der historisch-kulturelle Wert der Liegenschaft sowie deren Unterhalt und Pflege im Vordergrund. Ausserdem sei das Schloss in zumutbarem Rahmen der Öffentlichkeit zugänglich. Aus diesen Gründen müsse eine Aufteilung von effektiv gerechtfertigtem Eigenmietwert für die private Nutzung und einer Komponente für den sozio-kulturellen und architektonischdenkmalpflegerischen Schutz erfolgen. Im vorliegenden Fall rechtfertige sich eine Aufrechnung von höchstens 10% des von der Steuerverwaltung geltend gemachten Eigenmietwerts. Im Umfang von 90% stehe die Liegenschaft den Eigentümern gerade nicht zur Verfügung im Sinne des Konzepts der Eigenmietwertfiktion, weshalb der Eigenmietwert entsprechend reduziert werden müsse.

c) Demgegenüber führt die Steuerverwaltung an, dass den Besonderheiten des Objekts auch bei der Berechnung des Eigenmietwerts ausreichend Rechnung getragen worden sei. Einerseits sei der graubündnerische Steuerwert des Schlosses, welcher Ausgangspunkt für die Berechnung des Eigenmietwerts war, unter Berücksichtigung des Umstandes festgesetzt worden, dass es sich um ein Gebäude von historischer und denkmalpflegerischer Bedeutung handelt. Andererseits sei bei der Ermittlung des Eigenmietwerts lediglich der Steuerwert des Schlosses unter Ausklammerung des Gutshofes und des Landwirtschaftslandes berücksichtigt worden. Entsprechend hat die Steuerverwaltung zunächst den für den Kanton Basel-Stadt massgeblichen Steuerwert ermittelt. Wie von § 54 Abs. 2 StV vorgesehen, geschah dies mit Hilfe der im Kreisschreiben Nr. 22 der Schweizerischen

Steuerkonferenz vom 21. November 2006 (Regeln für die Bewertung der Grundstücke bei der interkantonalen Steuerauscheidung) festgesetzten Umrechnungskoeffizienten. In einem ersten Schritt wurde der mittels Ertragswertmethode errechnete Domizilsteuerwert von CHF 238'850.00 anhand des für den Kanton Graubünden massgeblichen Faktors von 115% auf den gesamtschweizerisch einheitlichen Repartitionswert von CHF 274'678.00 umgerechnet. Zur Ermittlung des baselstädtischen Steuerwerts erfolgte daraufhin eine Rückrechnung mit dem hierfür geltenden Faktor von 105%, was einen Betrag von CHF 261'598.00 ergab. Ausgehend davon wurde der massgebliche Eigenmietwert von CHF 10'464.00 ( $\text{CHF } 261'598.00 \times 4\%$ ) bei den kantonalen Steuern berechnet. Abschliessend bringt die Steuerverwaltung vor, dass der Eigenmietwert grundsätzlich dem bei einer Vermietung auf dem Wohnungsmarkt erzielbaren Marktmietwert entsprechen soll. Obschon ein Markt für Schlösser nicht existiere, sei doch darauf hinzuweisen, dass ein Objekt wie dasjenige der Rekurrenten grundsätzlich nicht zu einem Mietzins in der Höhe des veranlagten Eigenmietwerts erhältlich wäre. Insgesamt sei der Eigenmietwert für das Schloss sowohl in seinem Bestand, als auch in seiner Höhe gerechtfertigt.

d) Nach dem Gebot der rechtsgleichen Behandlung (Art. 8 Abs. 1 BV) und dem daraus abgeleiteten Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) hat der Eigenmietwert grundsätzlich dem Marktmietwert zu entsprechen (Urteil des Bundesgerichts 2C\_519/2015 vom 12. Januar 2017 E. 3.3. mit weiteren Hinweisen). Gemäss Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 122/2003 vom 17. Juni 2004 ist die Selbstnutzung grundsätzlich nicht abhängig von der tatsächlichen zeitlichen Nutzung des Gebäudes. Hält sich der Eigentümer die Liegenschaft zum jederzeitigen Eigengebrauch zur Verfügung, so ist dies der ganzjährigen vollumfänglichen Eigennutzung gleichzustellen. Die Rekurrenten gehen fehl, wenn sie vorbringen, es müsse bei der Ermittlung des Eigenmietwerts eine Aufteilung von effektiv privat genutzten Anteilen und anderen Anteilen vorgenommen werden. Die Eigentümer behalten sich das Recht vor, das gesamte Schloss zu bewohnen, auch wenn sie es tatsächlich nur zu einem kleinen Teil für private Wohnzwecke gebrauchen und dies nur an den Wochenenden und während der Ferien. Bei Schloss D handelt es sich somit um eine überwiegend selbstgenutzte Liegenschaft. Ein Markt für Schlösser existiert nicht, sodass sich ein Marktmietwert kaum ermitteln lässt, an welchem sich der von der Steuerverwaltung veranlagte Eigenmietwert messen lässt. Da aber die Steuerverwaltung den Eigenmietwert auf Basis des vom Kanton Graubünden errechneten (reduzierten) Steuerwertes berechnet hat, wurde den Besonderheiten des Schlosses D gebührend Rechnung getragen. Der vom Kanton

Graubünden übernommene Steuerwert von CHF 238'850.00 wurde seitens der Rekurrenten nie bestritten. Eine weitere Reduktion rechtfertigt sich vor diesem Hintergrund nicht. Der Rekurs ist somit in diesem Punkt abzuweisen.

5. a) Gemäss § 31 Abs. 2 lit. a - d StG können bei Liegenschaften im Privatvermögen abgezogen werden: die Unterhaltskosten und die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften; die Versicherungsprämien; die Kosten der Verwaltung durch Dritte; die Aufwendungen für Massnahmen, die dem Energiesparen, dem Umweltschutz oder der Erfüllung gesetzlicher oder behördlicher Denkmalschutzvorschriften dienen. Zu den Unterhaltskosten gehören insbesondere: die Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die keine wertvermehrenden Aufwendungen darstellen; die Betriebskosten, wie die wiederkehrenden Liegenschaftsabgaben oder die vom Vermieter oder der Vermieterin selber übernommenen, nicht auf den Mieter oder die Mieterin überwälzten Kosten für Wasser, Gas, Strom, Heizung, Warmwasseraufbereitung, Beleuchtung, Abwasser- und Abfallentsorgung, Hauswart, gemeinschaftlich genutzte Räume und Anlagen usw. (§ 34 Abs. 1 lit. a und c StV). Gemäss § 34 Abs. 2 StV gehören zu den Versicherungsprämien die Sachversicherungsprämien für die Liegenschaft (Brand-, Wasserschaden-, Glas- und Haftpflichtversicherung usw.). Nach § 34 Abs. 3 StV gehören zu den Kosten der Verwaltung insbesondere die Auslagen für Porti, Telefon, Inserate, Formulare und Betreibungen; ferner die tatsächlichen Entschädigungen an Liegenschaftsverwalter oder -verwalterin, nicht hingegen die kalkulatorischen Kosten für die eigene Arbeit des Hauseigentümers oder der Hauseigentümerin.
  - b) Gemäss § 34 Abs. 1 lit. a StG sind die übrigen Kosten und Aufwendungen nicht abziehbar, insbesondere: die Aufwendungen für den Unterhalt der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie sowie der durch ihre berufliche Stellung bedingte Privataufwand. Nach § 35 Abs. 1 StV sind die Aufwendungen für die Anschaffung oder Wertvermehrung eines Grundstücks (Anlagekosten) sowie die Lebenshaltungskosten nicht abziehbar.
6. a) Die Rekurrenten machen einen Personalaufwand von CHF 92'016.40 (50% = CHF 46'008.20) geltend. Das Personal sei zwecks Gewährleistung des Unterhalts des Schlosses D angestellt, wobei mit Unterhalt nicht die Möglichkeit der Eigenutzung gemeint sei, sondern die Bewahrung des Charakters sowie der Substanz des historischen Gebäudes. Es sei angesichts der Grösse und des Alters der Immobilie erstaunlich und falsch, wenn die Steuerverwaltung den geltend gemachten Personalaufwand nur zu einem geringfügigen Teil von CHF 16'000.00 als abzugsfähig anerkennen würde. Der Betriebsaufwand würde insgesamt CHF 144'585.07



betragen (unter Einschluss des obengenannten Personalaufwandes) und hälftig vom Rekurrenten und seiner Schwester getragen. Bei diesen Positionen würde es sich um Aufwände handeln, welche nicht der privaten Nutzung sondern dem Erhalt des Schlosses dienen. Als Beispiel führen die Rekurrenten den Reinigungsaufwand von CHF 4'717.45 auf. Einmal jährlich würde das ganze Schloss durch eine professionelle Reinigungsfirma gereinigt. Dies würde massgeblich zur Attraktivität des Schlosses bei Führungen beitragen. Die Reinigung für die Selbstnutzung würden die Rekurrenten selbst vornehmen.

b) Die Steuerverwaltung stellte anhand der eingereichten Unterlagen fest, dass die Rekurrenten im Jahr 2015 vier Personen angestellt haben. Herr E war als Hauswart und Gärtner tätig, wobei Garten- und Umgebungsarbeiten auch durch Herrn F vorgenommen wurden. Frau G war als Haushälterin und Köchin angestellt. Des Weiteren war Frau H als Teilzeit-Haushaltshilfe tätig. Entgegen der Darstellung der Rekurrenten handle es sich bei den Auslagen für die Köchin, Haushälterin und Haushaltshilfe um nicht abziehbare private Lebenshaltungskosten. Zudem würde die Steuerverwaltung Gartenarbeiten bei selbst genutzten Liegenschaften praxisgemäss nur im Umfang einer flächenabhängigen Pauschale zum Abzug zulassen. Bei einer Bodenfläche bis 500 m<sup>2</sup> könnten maximal CHF 500.00, bei einer Bodenfläche über 500 m<sup>2</sup> könnten CHF 1.00 pro m<sup>2</sup> bis zu einer Obergrenze von CHF 2'000.00 abgezogen werden (Wegleitung zur Steuererklärung 2015, S. 29). In casu handle es sich jedoch um einen Sonderfall, sodass die Pauschale im Sinne eines Entgegenkommens auf CHF 16'000.00 (=20% aller Löhne von rund CHF 80'000.00) angehoben werden könne, wobei 50% (= CHF 8'000.00) auf den Rekurrenten entfallen würden. Dabei sei zu bedenken, dass anhand der eingereichten Unterlagen nicht ersichtlich sei, in welchem Umfang Gartenunterhalts- und Hauswartsarbeiten erbracht worden seien. Auch sei nicht ersichtlich, ob noch weitere, in den Bereich der privaten Lebenshaltung der Rekurrenten fallende Arbeiten ausgeführt wurden. Somit sei der Charakter des geltend gemachten Personalaufwandes als abziehbare Liegenschaftskosten nicht nachgewiesen. Beim restlichen Betriebsaufwand liess die Steuerverwaltung verschiedene Positionen nicht zum Abzug zu: Die Versicherungsprämien Fahrzeuge (CHF 861.40), Strom- und Heizkosten (CHF 5'880.55), Büro- und Verwaltungsaufwand (CHF 2'474.10), Abschreibungen (CHF 262.55) und übriger Aufwand (CHF 11'673.90) könnten nicht als Liegenschaftskosten abgezogen werden. Da das Schloss grösstenteils selbstgenutzt sei, würden die Kosten für Strom und Heizung nicht abziehbare private Lebenshaltungskosten darstellen. Das Gleiche würde für den Verwaltungs- und Büroaufwand gelten, wobei es sich um Zeitschriften und Fachliteratur, Rechnungen der Swisscom mit Rechnungsadresse „I GmbH“ sowie um ein Zeitungsinserat

für die Hausangestellte handelt. Abziehbar seien nur Prämien für Sachversicherungen für das Gebäude, wobei Versicherungsprämien für Fahrzeuge nicht darunter fallen würden. Ausserdem seien Abschreibungen auf Privatvermögen nicht möglich. Auch beim übrigen Aufwand handelt es sich um Positionen, bei welchen ein Konnex zu abziehbaren Liegenschaftskosten nicht ersichtlich sei oder bereits mit der gewährten Pauschale von CHF 16'000.00 für den Privataufwand abgedeckt seien. Teilweise könnten die Aufwendungen anhand der eingereichten Unterlagen und Belege nicht mit abschliessender Sicherheit zugeordnet werden, weshalb sie ebenfalls aufgerechnet würden. Hinsichtlich des geltend gemachten Reinigungsaufwandes von CHF 4'717.45 sei zu bemerken, dass es sich hierbei um Reinigungskosten für eine selbstgenutzte Liegenschaft handle, welche der privaten Lebenshaltung der Eigentümer zuzuordnen seien. In der Vernehmlassung stellte die Steuerverwaltung anlässlich einer erneuten Überprüfung der Aufwandposition „Unterhalt, Reparaturen und Ersatz“, welche mit CHF 21'674.20 zum Abzug zugelassen wurde, einen Rechnungsfehler ihrerseits fest. Deshalb beantragt sie, dass im Sinne einer teilweisen Gutheissung des Rekurses, neu CHF 21'894.50 als abziehbare Liegenschaftskosten berücksichtigt werden sollen. Insgesamt würden die abziehbaren Liegenschaftskosten damit neu CHF 23'100.00 betragen (CHF 16'000.00 [Pauschalbetrag für Gartenunterhalt und Hauswartung] + CHF 21'894.50 [Unterhalt, Reparaturen und Ersatz] + CHF 8'306.23 [Versicherungsprämien ohne Fahrzeug] = CHF 46'200.73 / 2 = CHF 23'100.00).

c) Bei selbstgenutzten Liegenschaften sind nur diejenigen Unterhaltskosten abzugsfähig, die mit dem (steuerbaren) Eigenmietwert unmittelbar verbunden sind (Urteil des Bundesgerichts 2C\_558/2016, 2C\_559/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2.2. mit weiteren Hinweisen). Es können nur die unabhängig von der Nutzung anfallenden, allein sich aus dem Liegenschaftsbesitz ergebenden Ausgaben abgezogen werden; die privaten Verbrauchskosten für Wasser, Gas, Strom, Heizung, Warmwasseraufbereitung, Beleuchtung, Abwasser- und Abfallentsorgung, Hauswart usw. stellen persönlichen Lebensaufwand dar und sind deshalb nicht abziehbar (Merkblatt der Steuerverwaltung betreffend den Abzug von Liegenschaftskosten [Stand vom 1. Januar 2013]). Aus den Arbeitsverträgen und der Stellenausschreibung geht hervor, dass Frau G und H als Köchin, Haushälterin und Haushaltshilfe angestellt waren. Die Steuerverwaltung geht richtig, wenn sie diesen Aufwand als nicht abziehbare Lebenshaltungskosten qualifiziert. Die Praxis der Steuerverwaltung, die Kosten für den Gartenunterhalt nach der Landfläche abzustufen und nach oben zu limitieren, ist sachgerecht (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2012-154 vom 21. März 2013). Ob und wie viel Gartenunterhaltsarbeiten für den verpachteten bzw. vermieteten

Gutshof erbracht wurden, ist aus den Akten nicht ersichtlich und wurde damit nicht nachgewiesen. Durch die Gewährung einer höheren Pauschale für Unterhalt und Pflege im Umfang von CHF 16'000.00 wurde dem Sonderfall des Schlosses ausreichend Rechnung getragen. Beim restlichen Betriebsaufwand erweisen sich die Aufrechnungen durch die Steuerverwaltung gemäss ihrer Vernehmlassung als korrekt. Auch der geltend gemachte Reinigungsaufwand von CHF 4'717.45 ist nicht abzugsfähig, zumal es sich um eine selbstgenutzte Liegenschaft handelt. Ausserdem wurden die Reinigungsarbeiten gemäss Rechnungsbeleg Mitte Juni 2015 ausgeführt. Der von den Rekurrenten ins Feld geführte öffentliche Anlass fand erst Anfang August 2015 statt. Ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem öffentlichen Anlass ist somit nicht vorhanden und die Kosten sind als private Lebenshaltungskosten einzustufen. Im Sinne der Vernehmlassungserwägungen der Steuerverwaltung ist der Rekurs in diesem Punkt teilweise gutzuheissen.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass ein steuerrechtlich massgeblicher Eigengebrauch des Schlosses D durch die Rekurrenten gegeben ist. Es ist von einer überwiegenden Selbstnutzung des Schlosses auszugehen, womit die Anrechnung eines Eigenmietwerts gerechtfertigt ist. Die Berechnung des Eigenmietwerts durch die Steuerverwaltung berücksichtigt die Besonderheiten des Schlosses ausreichend. Der Eigenmietwert berechnet sich auf Basis des Steuerwertes. Die Steuerverwaltung hat dazu den vom Kanton Graubünden errechneten Steuerwert übernommen, welcher der historischen und denkmalpflegerischen Bedeutung des Schlosses Rechnung trägt. Eine weitere Reduktion des Eigenmietwerts ist nicht gerechtfertigt. Der Rekurs ist somit in diesem Punkt abzuweisen. Die Aufrechnungen der Steuerverwaltung bei den abziehbaren Liegenschaftskosten gemäss ihrer Vernehmlassung erweisen sich als korrekt. Die Gewährung einer höheren Pauschale für Gartenunterhaltsarbeiten erscheint vor dem Hintergrund, dass es sich bei Schloss D um einen Sonderfall handelt, als sachgerecht und ist nicht weiter zu beanstanden. Der Rekurs ist diesbezüglich im Sinne der Vernehmlassung der Steuerverwaltung teilweise gutzuheissen.
8. 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 dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 1'500.00 festgelegt.

## **Beschluss**

- ://:
1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. Juni 2018 insofern aufgehoben, als Liegenschaftskosten von CHF 23'100.00 zum Abzug zuzulassen sind. Im Übrigen wird der Rekurs abgewiesen.
  2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 1'500.00.
  3. Von der Zusprechung einer Parteientschädigung wird abgesehen.
  4. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.