



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 28. April 2016

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, lic. iur. Thomas Jaussi, lic. iur. David Levin, Dr. Christophe Sarasin, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	X [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2012 (Rektifikat) (Zuweisung einer Liegenschaft zum Privat- oder Geschäfts- vermögen, § 10 Abs. 1 StV)

Sachverhalt

- A. Der Rekurrent, X, erwarb anlässlich der Grundstücksteigerung vom 1. September 2010 zwei Stockwerkeigentumsparzellen (StWEP 1 und 2) der Liegenschaft B. Eine Stockwerkeigentumsparzelle wurde als Restaurant genutzt. Kurz nach Erwerb kündigte der Rekurrent mit Schreiben vom 27. September 2010 das Mietverhältnis für das Restaurant und legte der Kündigung einen neuen Mietvertrag mit einer festen Mietvertragsdauer von zehn Jahren bei. Die Restaurantbetreiber fochten diese Kündigung an, worauf der Rekurrent mit Schreiben vom 24. März 2011 erneut kündigte und Eigenbedarf geltend machte. Diese Kündigung zog der Rekurrent mit Schreiben vom 5. Januar 2012 wieder zurück. Schlussendlich kündigte der Rekurrent den Restaurantbetreibern am 27. August 2012 zum dritten Mal und machte Eigenbedarf für eine Arztpraxis geltend. In der Steuererklärung pro 2011 deklarierte der Rekurrent die Stockwerkeigentumsparzellen als Privatvermögen, pro 2012 hingegen als Geschäftsvermögen. Der Rekurrent verkaufte am 20. Dezember 2013 eine Stockwerkeigentumsparzelle (StWEP 2).

Mit Veranlagungsverfügung / Rektifikat 1 vom 20. Februar 2014 wies die Steuerverwaltung die Liegenschaften dem Privatvermögen zu und rechnete deshalb die Abschreibungen auf.

- B. Mit Schreiben vom 13. März 2014 erhob der Rekurrent dagegen Einsprache. Er begründete diese damit, dass er für das Jahr 2012 eine doppelte Buchhaltung geführt habe. Er habe die Stockwerkeinheiten zum Zweck der Errichtung einer Arztpraxis erworben und die Gesundheitsbehörde des Kantons Basel-Stadt habe ihm eine Konkordatsnummer zugewiesen. Mit der Umstellung auf eine doppelte Buchhaltung sei ersichtlich, dass es sich bei den Stockwerkeinheiten um Geschäftsvermögen handle, weshalb die Abschreibungen zum Abzug zuzulassen seien.

Mit Entscheid vom 23. Juni 2015 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

- C. Dagegen erhebt der Rekurrent mit Schreiben vom 14. Juli 2015 Rekurs. Er beantragt, dass die Stockwerkeinheiten dem Geschäftsvermögen zuzuweisen und die Abschreibungen zu gewähren seien, dies unter o/e-Kostenfolge.

In ihrer Vernehmlassung vom 4. September 2015 schliesst die Steuerverwaltung auf 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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 23. Juni 2015 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 14. Juli 2015 (Datum des Poststempels: 17. Juli 2015) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Der Rekurrent beantragt unter o/e-Kostenfolge, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 23. Juni 2015 betreffend kantonale Steuern pro 2012 aufzuheben, die Liegenschaften dem Geschäftsvermögen zuzuweisen und die Abschreibungen in der Höhe von CHF 175'000.00 zu gewähren.

 - b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Liegenschaften zu Recht dem Privatvermögen zuwies und die Abschreibungen aufrechnete.

3.
 - a) Gemäss § 19 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (§ 19 Abs. 1 Satz 3 StG).

 - b)
 - aa) Gemäss § 28 Abs. 1 StG werden bei selbständiger Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Die geschäftsmässige Begründetheit besteht, wenn ein sachlicher Zusammenhang zwischen Ausgabe und Geschäftsbetrieb besteht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 27 N 4). Die Beweispflicht liegt bei der steuerpflichtigen Person. Sie muss nachweisen, dass die den Ertrag mindernden Aufwandpositionen geschäftsmässig begründet sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 27 N 22).

 - bb) Nach § 10 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) beurteilt sich die Zugehörigkeit zum Geschäfts- oder Privatvermögen aufgrund der Gesamtheit der tatsächlichen Verhältnisse. Laut § 10 Abs. 2 StV gehören zum Geschäftsvermögen alle Vermögenswerte, die ganz oder

vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen. Eine Zerlegung des Wertes von gemischt genutzten Gütern in Geschäfts- und Privatvermögen findet nicht statt. Primär ist auf die technisch-wirtschaftliche Funktion des Vermögenswertes abzustellen. Von Geschäftsvermögen ist grundsätzlich auszugehen, wenn dieses tatsächlich dem Geschäft dient. Daneben können als weitere Abgrenzungskriterien im Einzelfall die äussere Beschaffenheit des Vermögenswertes, dessen tatsächliche Nutzung, die Herkunft der Mittel zu dessen Finanzierung, das Erwerbs- oder Veräusserungsmotiv, die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse und auch dessen buchmässige Behandlung dienen. Bei Liegenschaften kann zusätzlich auf den Grundbucheintrag abgestellt werden (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2A_44/2006 vom 17. November 2006, E. 2.1 f. mit weiteren Hinweisen).

cc) Um einen Vermögenswert dem Geschäfts- oder Privatvermögen zuordnen zu können, müssen alle in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände gewürdigt werden. Vermögenswerte können aufgrund ihrer Beschaffenheit und konkreten Zweckbestimmung notwendiges Geschäfts- oder notwendiges Privatvermögen bilden oder Alternativgüter darstellen. Alternativgüter gehören sowohl zum Geschäfts- als auch zum Privatvermögen (Urteil des Bundesgerichts 2A_52/2003 vom 23. Januar 2003, E. 2.2 f.). Dient ein Alternativgut gleichzeitig privaten wie auch geschäftlichen Zwecken, so spricht man von gemischt genutzten Gütern. In diesen Fällen erfolgt die Zuweisung eines Vermögenswertes zum Geschäfts- oder Privatvermögen nach der Präponderanzmethode. Nach dieser Methode werden die gemischt genutzten Güter, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen, in ihrer Gesamtheit dem Geschäftsvermögen zugewiesen. Wird ein Vermögenswert hingegen vorwiegend nicht geschäftlich benutzt, so ist er dem Privatvermögen zuzuordnen, auch wenn er teilweise geschäftlich genutzt wird (BGE 133 II 420, E. 3.3).

4.
 - a) Der Rekurrent deklarierte in der Steuererklärung pro 2011 die Stockwerkeigentumsparzellen als Privatvermögen. Für das Jahr 2012 machte der Rekurrent erstmals geltend, dass es sich um Geschäftsvermögen handle, da er eine Arztpraxis in der Liegenschaft führe wollte. Er habe eine grosse Arztpraxis bzw. ein Ärztezentrum eröffnen wollen. Seine Tochter sei ausgebildete Zahnärztin, die sich ebenfalls mit dem Gedanken trage, in die Schweiz zu übersiedeln.
 - b) Im Rekursverfahren bestätigt der Rekurrent, dass die Stockwerkeinheiten tatsächlich nie einer Arztpraxis gedient haben. Dafür sprechen auch die vom Zivilgericht des Kantons Basel-Stadt festgestellten Tatsachen (Urteil des Zivilgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 15. Oktober 2013). So lässt sich dem Entscheid entneh-

men, dass die Kündigung der Geschäftsräumlichkeiten vom 27. August 2012 infolge Missbräuchlichkeit aufgehoben wurde. Aus der Verfügung vom 7. Dezember 2010 des Gesundheitsdepartementes des Kantons Basel-Stadt ist zudem ersichtlich, dass dem Rekurrenten die Bewilligung als Facharzt für maximal 90 Tage pro Kalenderjahr erteilt wurde, und zwar befristet bis 31. Dezember 2011. Betreffend das Jahr 2012 reichte der Rekurrent keine entsprechenden Unterlagen ein. Hätte der Rekurrent tatsächlich nach dem Erwerb der Liegenschaft eine Arztpraxis resp. ein Ärztezentrum in den erworbenen Räumlichkeiten eröffnen wollen, hätte er überdies dem bisherigen Mieter keinen Mietvertrag für die nächsten zehn Jahre angeboten. Die Vorbringen des Rekurrenten wirken deshalb wenig glaubhaft.

c) Wie bereits ausgeführt, müssen gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts die gesamten Umstände berücksichtigt werden. Der Nachweis der Führung einer Arztpraxis in der erworbenen Liegenschaft wurde nicht erbracht. Der Rekurrent reichte zwar einige Fotos ein, welche jedoch nicht als Beweis für seine Vorbringen taugen. Zudem reichte er einen undatierten Mutationsauszug des santésuisse-Zahlstellenregisters ein. Dabei handelt es sich allerdings um einen Antrag, die Praxis in C/BL in das Register aufzunehmen. Aufgrund der gesamten Umstände muss deshalb davon ausgegangen werden, dass der Rekurrent in den erworbenen Liegenschaften keine Arztpraxis geführt hat und aufgrund dessen, dass er den Restaurantbesitzern nach Erwerb der Liegenschaft einen Mietvertrag über zehn Jahren anbot, auch nie führen wollte. Die Stockwerkeigentumsparzellen gehören damit zum Privatvermögen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung die Stockwerkeinheiten zu Recht dem Privatvermögen zuwies und deshalb die Abschreibungen aufrechnete. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem 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. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 900.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 900.00.
 3. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2016.144 vom 21. April 2017 abgewiesen.