



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 5. Dezember 2013**

---

Mitwirkende

lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder,  
Dr. Judith Natterer Gartmann, Dr. Philipp Nordmann,  
Dr. Peter Rickli, Dr. Christophe Sarasin, und  
lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)

---

Parteien

**X**  
[...]  
v.d. A,  
[...]

gegen

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

---

Gegenstand

Grundstückgewinnsteuer Liegenschaft B, Basel

(Aufschub der Grundstückgewinnsteuer; Art. 12 Abs. 3 lit. e  
StHG, § 105 Abs. 1 lit. b StG, § 87 Abs. 1 und 2 StV)

## **Sachverhalt**

- A. Die Rekurrentin, X, verkaufte am 25. Januar 2011 die Liegenschaft B zum Preis von CHF 1'450'000.00. Die Liegenschaft war mit einem Wohnrecht belastet. Die Rekurrentin verpflichtete sich, dieses Wohnrecht bis zum Antrittsdatum im Grundbuch löschen zu lassen. In der Grundstücksgewinnsteuerveranlagung deklarierte sie einen Grundstücksgewinn von CHF 451'860.00. Unter anderem machte sie eine Ersatzbeschaffung von Wohneigentum für den eigenen Bedarf in der Höhe von CHF 1'190'000.00 gelten.

Die Steuerverwaltung hat die Höhe der Deklaration übernommen und einen anteilmässigen Steueraufschub in der Höhe von CHF 258'500.00 berücksichtigt. Unter Berücksichtigung des Besitzesdauerabzuges setzte die Steuerverwaltung mit Verfügung vom 17. bzw. 18. Januar 2012 den steuerbaren Grundstücksgewinn auf CHF 175'957.60 fest.

- B. Am 16. Februar 2012 erhob die Rekurrentin Einsprache. Sie machte geltend, dass sie während der Besitzdauer Investitionen in der Höhe von CHF 25'508.55 getätigt habe. Zudem habe sie noch einen Teil des Wohnrechts abzugelten.

Die Steuerverwaltung hiess die Einsprache mit Entscheid vom 14. Januar 2013 teilweise gut. Es wurden neu wertvermehrnde Aufwendungen in der Höhe von CHF 11'269.00 berücksichtigt und es wurde der Barwert des Wohnrechts per Datum des Erwerbs in der Höhe von CHF 331'093.00 zum Erwerbspreis gezahlt. Die Investitionskosten der neuen Liegenschaft beliefen sich auf CHF 1'190'000.00 und lagen damit tiefer als die Anlagekosten der veräusserten Liegenschaft in der Höhe von CHF 1'278'162.00. Die Steuerverwaltung verweigerte deshalb einen Steueraufschub. Der steuerbare Grundstücksgewinn wurde unter Berücksichtigung eines Besitzesdauerabzuges von 7 Jahren und 9 Monaten (9%) neu auf CHF 99'643.20 festgesetzt.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 14. Februar 2013. Die Rekurrentin beantragt, Investitionskosten in der Höhe von CHF 101'441.00 und von CHF 9'472.00 bei der Berechnung der Grundstücksgewinnsteuer zu berücksichtigen.

Die Steuerverwaltung beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 7. Mai 2013 eine teilweise Gutheissung des Rekurses. Für die Frage des Steueraufschubs seien die neu im Rekursverfahren eingereichten Investitionskosten in einem Umfang von

CHF 105'113.00 zu berücksichtigen. Der Kaufpreis der Ersatzliegenschaft betrage CHF 1'190'000.00. Somit kämen die gesamten Investitionskosten der Ersatzliegenschaft auf CHF 1'295'113.00 zu liegen. Diese Summe übersteige die Anlagekosten des veräusserten Grundstücks in der Höhe von CHF 1'278'162.00 um CHF 16'951.00. Es sei somit ein Steueraufschub in der Höhe von CHF 16'951.00 zu gewähren. Der steuerbare Grundstücksgewinn sei somit unter Berücksichtigung eines Besitzdauerabzuges von 7 Jahren und 9 Monaten (9%) auf CHF 84'217.75 festzulegen. Die Steuerverwaltung beantragt zudem, dass das verspätete Nachreichen der Unterlagen im Rekursverfahren bei den Kosten für das Rekursverfahren zu berücksichtigen sei.

Mit Schreiben vom 13. Juni 2013 hat die Rekurrentin zudem die Kosten für weitere Installationen in der Höhe von CHF 6'572.65 geltend gemacht. Sie beantragt, dass diese als Reinvestitionskosten berücksichtigt werden. Die Steuerverwaltung hat diesbezüglich auf eine Stellungnahme verzichtet.

Auf die einzelnen Standpunkte der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. 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 Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. Januar 2013 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Die Rekurrentin ist rechtsgültig vertreten. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 14. Februar 2013 bzw. 3. März 2013 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.
2. a) Die Rekurrentin beantragt die Aufhebung des Einspracheentscheides vom 14. Januar 2013 insoweit, als für die Berechnung des Steueraufschubes die Investi-

tionskosten in die Ersatzliegenschaft in der Höhe von CHF 101'441.00, von CHF 9'472.00 und von CHF 6'572.65 berücksichtigt werden sollen.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Die Steuerverwaltung beantragt eine teilweise Gutheissung des Rekurses mit einem Steueraufschub in der Höhe von CHF 16'951.00. Für die Berechnung des Steueraufschubes anerkennt die Steuerverwaltung Investitionen in der Höhe von CHF 105'113.00. Die Rekurrentin hat mit Schreiben vom 13. Juni 2013 zusätzliche Investitionskosten in der Höhe von CHF 6'572.65 geltend gemacht. Diese Eingabe erfolgte offensichtlich verspätet und diese Investitionskosten können entsprechend nicht berücksichtigt werden. Zu beurteilen ist damit einzig noch, ob die zusätzlichen, im Rahmen der Rekursbegründung vom 3. März 2013 geltend gemachten Investitionskosten in der Höhe von CHF 5'800.00 für die Berechnung des Steueraufschubs zu berücksichtigen sind.

3. a) Gemäss § 104 Abs. 1 StG wird die Grundstückgewinnsteuer auf den Gewinnen erhoben, welche sich auf der Veräusserung von im Kanton gelegenen Grundstücken des Privat- und Geschäftsvermögen der natürlichen und juristischen Personen sowie von Anteilen an solchen ergeben.

b) Art. 12 Abs. 3 lit. e des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 und § 105 Abs. 1 lit. b StG sehen vor, dass die Besteuerung bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbst genutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung) aufgeschoben wird, soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft innerhalb der Schweiz verwendet wird. Eine Wohnliegenschaft gilt als dauernd selbstgenutzt, wenn damit der steuerrechtliche Wohnsitz der steuerpflichtigen Person bestimmt wird (vgl. § 87 Abs. 1 Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV)). Sind in einer Liegenschaft mehrere Wohnungseinheiten vorhanden, umfasst die Ersatzbeschaffung nur jene Teile, welche selbst genutzt werden. Nicht eingeschlossen sind Mietverhältnisse (Zweifel/Athanas, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], Art. 12 N 75). Keine Ersatzbeschaffung liegt vor, wenn die Ersatzliegenschaft durch Erbgang, Erbvorbezug oder Schenkung erworben wurde (vgl. § 105 Abs. 2 Satz 2 StG). Als angemessene Frist für den Erwerb einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft gilt ein Zeitraum von zwei Jahren seit der Veräusserung des dauernd selbstgenutzten Grundstücks (vgl. § 87 Abs. 1 Satz 1 StV).

c) Der Steueraufschub wurde eingeführt, damit die steuerpflichtige Person wenn nötig den gesamten Verkaufserlös für die Finanzierung eines Ersatzobjektes zur Verfügung hat. Damit wollte der Gesetzgeber die Mobilität fördern oder zumindest nicht hemmen. Für die Ermittlung des Steueraufschubs ist die absolute Methode massgebend. Danach wird ein Steueraufschub nur gewährt, wenn der in das Ersatzgrundstück reinvestierte Erlös höher ist als die Anlagekosten der ursprünglichen Liegenschaft. Übersteigen die Kosten für die neue Liegenschaft die Anlagekosten der veräusserten Liegenschaft nicht, so ist der volle Veräusserungsgewinn zu besteuern (vgl. BGE 130 II 202; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, Art. 216 N 272 ff.).

4. a) Die Steuerverwaltung ist im Einspracheverfahren noch von Investitionskosten für die Ersatzliegenschaft von CHF 1'190'000.00 ausgegangen. Dabei handelte es sich um den Kaufpreis für die Liegenschaft. Zusätzliche Investitionskosten wurden keine berücksichtigt. Da dieser Betrag tiefer als die Anlagekosten für die veräusserte Liegenschaft von CHF 1'278'162.00 war, konnte kein Steueraufschub bei der Grundstückgewinnsteuer berücksichtigt werden.

b) Die Rekurrentin hat erst im Verfahren vor der Steuerrekurskommission mit der Rekursbegründung zusätzliche Investitionskosten in der Höhe von CHF 110'319.00 geltend gemacht und belegt. In der Vernehmlassung akzeptiert die Steuerverwaltung davon wertvermehrnde Aufwendungen von CHF 105'113.00 als zusätzliche Investitionskosten in die Ersatzliegenschaft und beantragt entsprechend eine teilweise Gutheissung des Rekurses. Wie sie zu Recht ausführt, wurden sämtliche Aufwendungen innerhalb der zweijährigen Ersatzbeschaffungsfrist ausgeführt. Einzig die zusätzlichen Investitionen für ein fest installiertes Weinklimagerät hat sie als nichtabzugsfähige, persönliche Lebenshaltungskosten qualifiziert und bei der Ermittlung der Investitionskosten für die Ersatzliegenschaft nicht berücksichtigt. Dieser Auffassung ist zu folgen, da nur wertvermehrnde Aufwendungen berücksichtigt werden können. Aufwendungen, welche hingegen einzig in den persönlichen Bedürfnissen und Neigungen der steuerpflichtigen Person liegen, wie z.B. luxuriöse Anlagen, können nicht berücksichtigt werden. Beim vorliegenden Weinklimagerät handelt es sich zweifelsohne um eine luxuriöse Ausstattung, welche einzig auf das persönliche Bedürfnis der Rekurrentin zurückzuführen ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2 Aufl. 2009, Art. 32 N 78, mit weiteren Hinweisen). Die Steuerverwaltung hat somit zu Recht die Kosten von CHF 5'800.00 für das Weinklimagerät nicht berücksichtigt. Insgesamt ist somit dem Antrag der Steuerverwaltung zu folgen und der Rekurs ist teilweise gutzuheissen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass zusätzliche Investitionskosten in der Höhe von CHF 105'113.00 berücksichtigt werden. Die gesamten Investitionskosten in die Ersatzliegenschaft von CHF 1'296'113.00 übersteigen die Anlagekosten der veräusserten Liegenschaft von CHF 1'278'162.00 um den Betrag von CHF 16'951.00. In diesem Umfang ist ein Steueraufschub zu gewähren. Der Rekurs ist somit teilweise gutzuheissen.
  
6. Die Rekurrentin dringt mit ihren Anträgen zu einem grossen Teil durch. Es ist ihr allerdings anzulasten, dass sie die erforderlichen Belege nicht schon im Verfahren vor der Vorinstanz bzw. im Veranlagungsverfahren beigebracht hat. Sie hat mit ihrem Verhalten offensichtlich einen zusätzlichen Aufwand verursacht, weshalb ihr, 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 erhöhte Spruchgebühr aufzuerlegen ist. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 2'500.00 festgelegt. Von der Ausrichtung einer Parteientschädigung wird schon deshalb abgesehen, da eine solche nicht beantragt wird.

## **Beschluss**

- ://:
1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. Januar 2013 insofern aufgehoben, als neu Investitionskosten in der Höhe von CHF 105'113.00 berücksichtigt werden. Der steuerbare Grundstückgewinn wird neu auf CHF 84'200.00 festgelegt. Im Übrigen wird der Rekurs abgewiesen.
  
  2. Die Spruchgebühr wird auf CHF 2'500.00 festgelegt.
  
  3. Die Kosten werden der Rekurrentin auferlegt.
  
  4. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.