2013-144

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. März 2014

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, Dr. Judith Natterer Gartmann, Dr. Peter Rickli, Dr. Christophe Sarasin und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**X GmbH** […] vertreten durch: A AG, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Grundstückgewinnsteuer (Liegenschaft B) (Grundstückgewinn, § 106 StG)

Sachverhalt

A. Mit Kaufvertrag vom 21. August 2012 veräusserte die Rekurrentin, X GmbH, das Grundstück an der C-Strasse zu einem Preis von CHF 1‘550‘000.00 an Herrn D.

Mangels Abgabe der Steuererklärung schätzte die Steuerverwaltung mit Verfügung vom 13. März 2013 den steuerbaren Grundstückgewinn auf CHF 365‘825.00 und die Grundstückgewinnsteuer auf CHF 219‘480.00.

B. Mit Schreiben vom 11. April 2013 erhob die Rekurrentin Einsprache. Sie reichte dazu die ausgefüllte Steuererklärung ein und deklarierte einen Grundstückgewinn von CHF 62‘653.00.

Mit Einspracheentscheid vom 30. Mai 2013 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Die deklarierten Kosten beim Erwerb in der Höhe von CHF 21‘700.00 wurden gewährt. Die als wertvermehrende Kosten deklarierten Aufwendungen in der Höhe von CHF 255‘646.65 wurden hingegen nicht zum Abzug zugelassen, da deren Nachweis nicht erbracht worden sei. Der steuerbare Grundstückgewinn wurde auf CHF 364‘800.00 und die Grundstückgewinnsteuer auf CHF 218‘880.00 festgelegt.

C. Mit Schreiben vom 28. Juni 2013 hat die Rekurrentin, vertreten durch die A AG, Rekurs erhoben. Es seien die wertvermehrenden Investitionen in der Höhe von CHF 255‘646.65 als auch die Vermittlungsprovision für die E SA in der Höhe von CHF 46‘500.00 zum Abzug zuzulassen.

In ihrer Vernehmlassung vom 6. September 2013 beantragt die Steuerverwaltung die 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. Die Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 30. Mai 2013 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Die Vertreterin ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 28. Juni 2013 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 30. Mai 2013 betreffend Grundstückgewinnsteuer des Grundstücks B in Basel aufzuheben und die wertvermehrenden Investitionen in der Höhe von CHF 255‘646.65 als auch die Vermittlungsprovision für die E SA in der Höhe von CHF 46‘500.00 zum Abzug zuzulassen.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht davon ausgegangen ist, dass es sich bei den getätigten Aufwendungen nicht um wertvermehrende Investitionen handelt und deshalb keinen Abzug gewährte.

3. a) Gemäss § 31 Abs. 2 StG können die Unterhaltskosten und die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften bei der Ermittlung des Reineinkommens abgezogen werden.

   b) Nach § 106 Abs. 1 StG gilt als Grundstückgewinn der Betrag, um den der Veräusserungserlös den Einstandswert übersteigt. Als Veräusserungserlös gilt der Verkaufspreis mit allen Nebenleistungen des Erwerbers abzüglich der mit der Veräusserung verbundenen Kosten (§ 106 Abs. 2 StG). Als Einstandswert gilt unter Vorbehalt von § 105 Abs. 2 StG der Erwerbswert unter Berücksichtigung der mit dem Erwerb verbundenen Kosten und der wertvermehrenden Aufwendungen, soweit diese nicht bereits bei der Einkommens- oder Gewinnsteuer angerechnet werden konnten (§ 106 Abs. 3 StG).

   c) aa) Wertvermehrende Aufwendungen schaffen zusätzliche neue Werte, welche zu einer dauernden Verbesserung des Grundstücks führen. Sie sind von den werterhaltenden Aufwendungen zu unterscheiden, welche dazu dienen, den konkreten Nutzungswert einer Liegenschaft zu erhalten. Zeitgemässe, gleichwertige und glei-

chen Komfort bietende Ersatzanschaffungen gehören zu den werterhaltenden Aufwendungen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 32 N 23 ff.).

bb) Als wertvermehrende Aufwendungen kommen alle Auslagen in Betracht, die nicht bloss dem Unterhalt eines Grundstücks dienen, sondern eine dauerhafte Verbesserung, eine Neueinrichtung oder eine Erweiterung zur Folge haben, insbesondere Neu- oder Umbauten, die Auslagen für die Wasserversorgung, für Licht- und Heizungsanlagen sowie für Strassenbauten und -korrektionen. Wertvermehrende Auslagen führen zu einer Erhöhung des Nutzungswertes.

d) Betreffend die Beweislast gilt entsprechend der allgemeinen Regel im Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsverfahren, dass steuerbegründende oder -erhöhende Tatsachen von den Steuerbehörden, steuermindernde Tatsachen hingegen von den steuerpflichtigen Personen nachzuweisen sind (Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, Zürich 2002, S. 416; StRKE vom 19. März [2008-095], E. 3b, publ. in: BStPra 2/2010, S. 82). In der Rechtsprechung und Doktrin wird demnach die Beweislast für steuermindernde Tatsachen der steuerpflichtigen Person auferlegt. Wird kein entsprechender Beweis erbracht, so hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2006, E. 2.3, publ. in: BStPra 6/2007, S. 516). Dass wertvermehrende Aufwendungen getätigt worden sind, muss somit der Steuerpflichtige nachweisen können (vgl. zum Ganzen: Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 354; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 221 Rz. 16; Zwahlen, Die einkommenssteuerrechtliche Behandlung von Liegenschaftskosten, Basel 1986, S. 107).

4. a) Die Rekurrentin macht geltend, dass die deklarierten Kosten als wertvermehrende Investitionen anzusehen seien. Dies zeige sich dadurch, dass der Verkaufspreis um CHF 390‘000.00 höher gelegen habe als der ursprüngliche Kaufpreis. Die behauptete Entwicklung des Grundstückwerts ist jedoch nicht relevant für die Beurteilung, ob es sich bei den fraglichen Kosten um Anlage- oder Unterhaltskosten handelt. Entscheidend ist vielmehr die Art der geleisteten Arbeiten, weshalb sich aus dem höheren Verkaufspreis nichts zugunsten der Rekurrentin ableiten lässt.

b) Die Rekurrentin reichte den Werkvertrag mit der F GmbH vom 4. Januar 2012 und die dazugehörenden Quittungen ein. Sie macht geltend, dass es sich bei den vom Werkvertrag erfassten Innenarbeiten gemäss Baubeschrieb vom 4. Januar

2012 um wertvermehrende Investitionen handelt, weshalb die Kosten in Abzug zu bringen seien. Ebenso seien die damit zusammenhängenden Planungskosten (Rechnungen G) zum Abzug zuzulassen. Weder aus dem Werkvertrag noch aus den eingereichten Quittungen ist allerdings zu entnehmen, welche Arbeitsgattungen getätigt wurden. Aus der Rechnung vom 29. März 2012 sind lediglich Sanierungsarbeiten ersichtlich, welche jedoch nicht als wertvermehrende Investitionen gelten. Sanierungsarbeiten dienen dem Liegenschaftsunterhalt und sind deshalb als werterhaltend zu betrachten, weshalb deren Kosten nicht in Abzug gebracht werden können.

c) Typisch für wertvermehrende Aufwendungen gelten Neu-, Um- und Einbauten, Boden- und Geländeverbesserungen, Verbesserung der Installationen in Küche, Bad oder bei Heizungen und Verbesserungen der rechtlichen Situation (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Auflage, Bern 2001, § 22 Rz. 51). Aus den eingereichten Rechnungen der H AG, einer (früheren) Elektroinstallationsfirma, ist einzig erkennbar, dass u.a. eine Lautsprecheranlage inkl. Subwoofer installiert worden sind. Die Rekurrentin unterlässt es jedoch überhaupt aufzeigen, inwiefern diese Arbeiten als wertvermehrend zu qualifizieren sind. Lautsprecheranlagen und Subwoofer gelten nicht als wertvermehrende Aufwendungen, welche zum Abzug zugelassen werden können. Worum sich bei den restlichen Posten in den Rechnungen handelt, ist nicht nachvollziehbar und wird von der Rekurrentin auch nicht dargelegt. Die Rekurrentin bleibt somit den Beweis für einen wertvermehrenden Charakter der Kosten schuldig.

5. a) In vielen Fällen ermöglicht erst die Mitwirkung eines Vermittlers den Verkauf einer Liegenschaft. Die Vermittlungsprovision (Maklerlohn, Courtage) ist somit eine mit der Handänderung unmittelbar zusammenhängende Aufwendung und muss gewinnschmälernd berücksichtigt werden (vgl. Guhl, Die Spezialbesteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz, Zürich 1952, S. 239). Als Maklerprovision ist der Maklerlohn im Sinne von Art. 412 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 (OR) zu verstehen. Es sind deshalb nur solche Auslagen anrechenbar, die ein Makler vom Verkäufer dafür erhält, dass er die Gelegenheit zum Abschluss eines Vertrages nachgewiesen oder den Abschluss eines Vertrages vermittelt hat. Der beauftragte Makler darf im Verhältnis zum Auftraggeber bzw. Verkäufer der Liegenschaft nicht in einem Abhängigkeitsverhältnis stehen und muss als unabhängige Drittperson qualifiziert werden können. Zudem hat der Steuerpflichtige eine zum Grundstückverkauf führende Nachweis- oder Vermittlungstätigkeit des Maklers sowie die Zahlung oder Anerkennung des geschuldeten Maklerlohnes zu

beweisen (vgl. Richner, Die Grundstückgewinnsteuer und die Handänderungssteuer im Kanton Zürich, Teil 11, publ. in: Zürcher Steuerpraxis 1994, S. 185 ff. mit Hinweisen; StRKE Nr. 10/1998 vom 26. Februar 1998, publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis (BStPra), 3/2000, S. 176 ff.).

b) Die Rekurrentin macht geltend, dass die Vermittlungsprovision für die E SA in der Höhe von CHF 46‘500.00 zum Abzug zuzulassen sei. Sie hat es jedoch unterlassen, den Maklervertrag einzureichen und auch die Vermittlungstätigkeit der Maklerin hat die Rekurrentin nicht nachgewiesen. Aus diesen Gründen fehlt es am rechtsgenüglichen Nachweis der Maklertätigkeit, um den Betrag von CHF 46‘500.00 als Maklerprovision zum Abzug zuzulassen.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass mangels Nachweis der steuerlichen Qualität der geltend gemachten wertvermehrenden Aufwendungen diese keine Berücksichtigung finden können. Da die Rekurrentin es unterlassen hat, den Maklervertrag einzureichen und die Maklertätigkeit nachzuweisen, kann auch die geltend gemachte Maklerprovision nicht zum Abzug zugelassen werden. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

7. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist der Rekurrentin 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 2‘500.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Rekurrentin trägt eine Spruchgebühr von CHF 2‘500.00.

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

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2014.235 vom 19. Februar 2016 abgewiesen.