



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 18. Oktober 2018

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), Simon Leuenberger, Dr. Peter Rickli, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, lic. iur. Debora von Orelli und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	Ehegatten X [...] vertreten durch A, Advokat, [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2016 (Eigenmietwert, § 22 Abs. 1 lit. b StG)

Sachverhalt

- A. Die Rekurrenten, die Ehegatten X, deklarierten in ihrer Steuererklärung pro 2016 im Formular „Details zu den Liegenschaften 2016“ betreffend Liegenschaft B einen Steuerwert von CHF 148'000.00.

Mit Veranlagungsverfügung vom 24. August 2017 setzte die Steuerverwaltung unter Ziff. 440, Eigenmiete Einfamilienhaus/STWE-Wohnung Riehen, neu CHF 14'368.00 und unter Ziff. 821, Liegenschaften Privat Riehen, neu CHF 410'500.00 ein.

- B. Mit Schreiben vom 2. September 2017 erhoben die Rekurrenten Einsprache.

Mit Entscheid vom 8. November 2017 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

- C. Mit Schreiben vom 13. Dezember 2017 erheben die Rekurrenten, vertreten durch A, Advokat, Rekurs. Sie beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. November 2017 betreffend kantonale Steuern pro 2016 aufzuheben, keinen Eigenmietwert für die Parzelle [...] zu veranlagern und keine Einkommenssteuer zu erheben. Eventualiter sei der Eigenmietwert für die Parzelle [...] von der Einkommenssteuer zu befreien. Subeventualiter sei der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. November 2017 insofern aufzuheben, als dass auf die Verzugszinsenerhebung verzichtet wird. Unter o/e-Kostenfolge zu Lasten der Steuerverwaltung.

In ihrer Vernehmlassung vom 26. Januar 2018 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Mit Replik vom 7. März 2018 halten die Rekurrenten an ihren Anträgen fest. Die Steuerverwaltung hat auf eine Stellungnahme verzichtet.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte 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 Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. November 2017 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Der Vertreter der Rekurrenten ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 13. Dezember 2017 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. November 2017 betreffend kantonale Steuern pro 2016 aufzuheben, keinen Eigenmietwert für die Parzelle [...] zu veranlagern und keine Einkommenssteuer zu erheben. Eventualiter sei der Eigenmietwert für die Parzelle [...] von der Einkommenssteuer zu befreien. Subeventualiter sei der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. November 2017 insofern aufzuheben, als dass auf die Verzugszinsenerhebung verzichtet wird. Unter o/e-Kostenfolge zu Lasten der Steuerverwaltung.

 - b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht einen Eigenmietwert für die Parzelle [...] veranlagt hat.

3. Gemäss § 22 Abs. 1 StG sind Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar. Darunter fallen nach lit. b dieser Bestimmung insbesondere der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (Eigenmietwert).

4.
 - a) Die Rekurrenten haben Wohnsitz in Deutschland. Der Rekurrent besitzt gemeinsam mit seiner Schwester (je hälftig) ein Grundstück (Parzelle [...]) in Riehen.

 - b) Unbestritten sind die von der Steuerverwaltung vorgebrachten Argumente, dass Eigennutzung nicht nur beim tatsächlichen Bewohnen des Eigentums vorliegt, sondern auch dann, wenn der Eigentümer das Recht zur Eigennutzung vorbehält. Den wirtschaftlichen Vorteil, den sich der Eigentümer so sichert, muss er versteuern und

zwar wird ihm nach Vorschrift des Gesetzes der Mietwert seines Eigentums angerechnet (Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 215). Dem Berechtigten an einem Grundstück fliesst auch bei Eigennutzung ein Ertrag als Naturaleinkunft zu, welcher als Eigenmietwert zu versteuern ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 21 N 66). Eine Eigennutzung liegt vor, wenn der Eigentümer die Liegenschaft selbst bewohnt oder sie zu anderen Zwecken selbst gebraucht (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 21 N 70). Die Selbstnutzung ist jedoch grundsätzlich nicht abhängig von der tatsächlichen zeitlichen Nutzung eines Gebäudes. Steuerobjekt der Eigennutzung ist das sich zur Verfügung gehaltene Grundstück oder Teile davon. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Eigengebrauch dauernd vorliegt. Hält sich der Eigentümer die Liegenschaft zum jederzeitigen Eigengebrauch zur Verfügung, nutzt sie in concreto aber nur selten, ist dies der vollumfänglichen und ganzjährigen Eigennutzung gleichzustellen. Massgebend ist das Sich-zur-Verfügung-Halten der Nutzungsmöglichkeit. In der Konsequenz wird der Nutzungsberechtigte insbesondere auch dann einkommenssteuerpflichtig, wenn er sich eine Zweit- oder Ferienwohnung zur Verfügung hält (vgl. Zwahlen/Lissi in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 21 N 23; Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., Art. 21 N 77). Entscheidend ist, dass der Eigentümer sich die Liegenschaft kraft seines Willens zur Benützung zur Verfügung hält (vgl. StRKE Nr. 66/1995 vom 30. August 1995, E. 2, publ. in: BStPra 7/1997, S. 465 mit Hinweis auf BGE 72 I 223, publ. in: ASA 18, S. 266 f.). Demgegenüber fällt kein Eigenmietwert an, wenn es dem Eigentümer am Willen fehlt, sich die Liegenschaft zur eigenen Nutzung vorzubehalten. Die Nutzung hat allerdings nach äusseren Gründen zu unterbleiben, sei es, weil sich kein Mieter findet, sei es, weil die Liegenschaft leer steht, da sie zum Verkauf bestimmt ist (vgl. StRKE Nr. 100/2003 vom 17. Juni 2004, E. 3b; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 21 N 78 mit weiteren Hinweisen).

c) Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist ein steuerlich relevanter Eigengebrauch 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 Teils des Jahres bewohnt werden kann (Urteil des Bundesgerichts 2C_1039/2015 vom 28. April 2016, E. 3.3). Auch die Steuerverwaltung hält in ihrer Vernehmlassung vom 26. Januar 2018 fest, dass kein Eigenmietwert besteuert wird, wenn die Liegenschaft aus objektiven Gründen nicht benützt werden kann (E. 4. b)).

d) Entscheidend ist somit die Frage, ob das betroffene Objekt aufgrund objektiver, äusserer Umstände nicht bewohnt werden kann. Die Steuerverwaltung beruft sich in ihrer Vernehmlassung vom 26. Januar 2018 auf ihre Veranlagungspraxis, wonach ein Eigenmietwert nur dann nicht angerechnet wird, wenn die Nutzungsmöglichkeiten stark eingeschränkt sind, indem die Liegenschaft über keinen Wasser- und Stromanschluss verfügt und keine Übernachtungsmöglichkeit besteht.

e) Die Rekurrenten machen geltend, dass es sich vorliegend um ein eingeschossiges, nicht unterkellertes und nicht isoliertes Gebäude, welches im Jahr 1935 erbaut worden ist, handelt. Es sei ein Holzhaus, ohne Übernachtungsmöglichkeit und ohne Dusche. Die Toilette sei nicht an die Kanalisation angeschlossen, sondern habe noch eine Versatzgrube. Der elektrische Anschluss weist lediglich 6A/220V auf, so dass damit auch nicht geheizt werden kann. Kochen ist nur über dem offenen Feuer möglich. Da die Wasserleitungen nicht isoliert sind, werde jeweils im Herbst der Hauptwasserhahn zum Grundstück abgedreht und das Wasser aus den Leitungen abgelassen, damit dieses nicht gefriert.

f) Das Bundesgericht sieht einen steuerrechtlich relevanten Eigengebrauch als nicht gegeben, wenn eine Liegenschaft aufgrund von äusseren, objektiven Umständen nicht genutzt werden kann. Explizit wird das Beispiel genannt, dass ein Ferienhaus mangels Heizung nur während eines Teils es Jahres bewohnt werden kann (Urteil des Bundesgerichts 2C_1039/2015 vom 28. April 2016, E. 3.3).

g) Vorliegend fehlt es trotz Strom- und Wasseranschluss an der Bewohnbarkeit der Liegenschaft. Unabhängig von den sehr bescheidenen Verhältnissen, die per se nicht gegen die Bewohnbarkeit sprechen, kann die Liegenschaft nicht beheizt werden. Gemäss Energiegesetz, dürfen Heizungen in ungenügend gedämmten Bauten ausschliesslich mit erneuerbaren Energien beheizt werden (§ 9 Abs. 7 des Energiegesetzes des Kantons Basel-Stadt vom 16. November 2016). Selbst wenn es technisch möglich wäre, das Holzhaus mit der bestehenden elektrischen Absicherung zu beheizen, wäre es verboten. Gemäss Bundesgericht genügt es für die Unbewohnbarkeit, wenn ein Haus während eines Teils des Jahres nicht bewohnt werden kann (aufgrund äusserer Umstände; Urteil des Bundesgerichts 2C_1039/2015 vom 28. April 2016, E. 3.3). Im vorliegenden Fall wird der Hauptwasserhahn im Herbst jeweils abgedreht. Folglich ist das Holzhaus mangels Wasseranschluss ab Herbst jeweils nicht mehr nutzbar. Obwohl ein Wasseranschluss vorhanden ist, könnte dieser aufgrund der gesetzlichen Vorschriften (vgl. Art. 7 des Bundesgesetzes über den Schutz der Gewässer vom 24. Januar 1991) nicht genutzt werden. Häusliches Abwasser aus der Küche und dem Badezimmer ist sog. „verschmutztes

Abwasser“, welches zwingend in einer Kläranlage behandelt werden muss. Dies bedeutet, dass die Toilette, wenn man diese benutzen möchte, zwingend an die öffentliche Kanalisation angeschlossen sein muss.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die betroffene Liegenschaft faktisch nicht beheizbar ist und während eines Teils des Jahres über keinen Wasseranschluss verfügt. Das muss gemäss Bundesgericht bereits für eine Unbewohnbarkeit genügen. Darüber hinaus darf das Objekt aufgrund der öffentlichen Vorschriften nicht beheizt werden und das Wasser darf für die Toilette nicht benützt werden. Es handelt sich deshalb im vorliegenden Fall um eine nicht bewohnbare Liegenschaft, weshalb kein Eigenmietwert veranlagt werden kann. Der Rekurs ist somit gutzuheissen.
6.
 - a) Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung Basel-Stadt als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von § 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 wird hiervon aber abgesehen.
 - b) Nach § 170 Abs. 3 StG kann der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten der Vertretung (§ 146 StG) resp. für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden. Für die Bemessung der zu entrichtenden Parteientschädigung ist der zulässige Überwälzungstarif massgebend. Der entsprechende Honorarrahmen liegt gemäss § 14 Abs. 1 der Honorarordnung für die Anwältinnen und Anwälte des Kantons Basel-Stadt vom 15. Dezember 2004 zwischen CHF 180.00 und CHF 400.00 pro Stunde. Dabei beträgt das zu vergütende Stundenhonorar nach der Praxis der Steuerrekurskommission grundsätzlich CHF 250.00. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens wird den Rekurrenten eine Parteientschädigung von 8 Stunden zu einem Überwälzungssatz à CHF 250.00, somit von CHF 2'000.00 inkl. Auslagen zuzüglich 7,7% Mehrwertsteuer zugesprochen.

Beschluss

- ://:
1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. November 2017 aufgehoben und es ist kein Eigenmietwert für die Parzelle [...] zu veranlagern.
 2. Von der Erhebung einer Spruchgebühr wird abgesehen.
 3. Den Rekurrenten wird eine Parteienschädigung in Höhe von CHF 2'000.00 inkl. Auslagen zuzüglich 7,7% Mehrwertsteuer zugesprochen.
 4. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.