



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 20. September 2012**

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), lic. iur. Emanuel Krayer, lic. iur. David Levin, Dr. Judith Natterer Gartmann, Dr. Peter Rickli, Prof. Felix Uhlmann und MLaw Rebecca Niggli (Gerichtsschreiberin)
Parteien	<b>X</b> [...]  gegen  <b>Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt,</b> Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Grundstückgewinnsteuer 2010/001 (Liegenschaft B)  (Steueraufschub, § 105 Abs. 1 lit. b StG)

## **Sachverhalt**

- A. Der Rekurrent, X, verkaufte die Liegenschaft B mit Kaufvertrag vom 4. Januar 2010 (Grundbucheintrag: [...] 2010) zu einem Preis von CHF 1'890'000.00. Nach zweimaliger erfolgloser Mahnung musste der Rekurrent mangels Abgabe der Steuererklärung amtlich eingeschätzt werden. Die entsprechende Veranlagungsverfügung datiert vom 20. April 2011. Es wurde ein steuerbarer Gewinn von CHF 755'076.50 und eine Grundstückgewinnsteuer von CHF 226'500.00 festgesetzt.
- B. Mit Schreiben vom 19. Mai 2011 erhob der Rekurrent Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 20. April 2011. Er beantragte, dass er in den Genuss eines Steueraufschubs komme, die Gewinnberechnung erneut überprüft werde und wertvermehrnde Aufwendungen berücksichtigt werden.

Die Steuerverwaltung hiess die Einsprache mit Einspracheentscheid vom 14. Juli 2011 insofern teilweise gut, als sie ein Vermittlungshonorar inklusive Inseratekosten der C GmbH in Höhe von CHF 72'308.00 zum Abzug zuliess. Im Übrigen jedoch wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie an, dass die Liegenschaft B als Einkommensquelle durch Vermietung gedient habe und folglich die Reinvestition des Verkaufserlöses von vornerein keine Ersatzbeschaffung von selbstgenutztem Wohneigentum sein könne. Die wertvermehrnden Aufwendungen habe der Rekurrent nicht nachgewiesen. Der steuerbare Gewinn wurde neu auf CHF 695'783.95 und die Grundstückgewinnsteuer auf CHF 208'710.00 festgelegt.

- C. Der Rekurrent erhob mit Schreiben vom 13. August 2011 Rekurs und beantragte mit Begründung vom 30. Oktober 2011 den Verzicht auf die Erhebung einer Grundstückgewinnsteuer aus dem Verkauf der Liegenschaft B in Basel. Er fordert in den Genuss des Steueraufschubes zu kommen und verweist auf seine Einsprachebegründung.

In ihrer Vernehmlassung vom 30. November 2011 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel wurde nicht angeordnet. 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 14. Juli 2011 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 13. August 2011 (Datum des Poststempels: 14. August 2011) ist somit einzutreten.
  
2.
  - a) Der Rekurrent beantragt, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. Juli 2011 betreffend Grundstückgewinnsteuer sei aufzuheben und ihm sei ein Steueraufschub für die Grundstückgewinnsteuer zu gewähren.
  
  - b) Es ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für einen Aufschub der Grundstückgewinnsteuer gemäss § 105 StG erfüllt sind und die Steuerverwaltung daher den Steueraufschub gewähren muss.
  
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. Gemäss § 87 StV gilt eine Wohnliegenschaft als dauernd selbstgenutzt, wenn sie den steuerrechtlichen Wohnsitz der steuerpflichtigen Person bestimmt (Abs. 1). Sind in einem Grundstück mehrere Wohneinheiten vorhanden, ist eine Ersatzbeschaffung nur gerade für jene Teile möglich, welche selbst genutzt werden. Nicht eingeschlossen sind Mietverhältnisse (Zwahlen in: Zweifel/Athanas, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Auflage, Zürich 2002, 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). Für die Ermittlung des Steueraufschubs ist von der absoluten Methode auszugehen. 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 veräuserten Liegenschaft nicht, so ist der volle Veräusserungsgewinn zu besteuern (vgl. BGE 130 II 202; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Auflage, Zürich 2006, Art. 216 N 272 ff.).

4. a) Der Rekurrent wendet sich gegen die Ablehnung des Steueraufschubs. Er nimmt für sich in Anspruch, dass ihm das in § 105 Abs. 1 StG und § 87 Abs. 1 StV verankerte Wohneigentumsförderungsrecht ebenfalls zustehe. Der Rekurrent wendet ein, die Liegenschaft B mit der Intention erworben zu haben, sie als Wohnraum für seine im Ausland lebenden Kinder zu nutzen. Es sei die Einwohnerbehörde des Kantons Basel-Stadt gewesen, welche eine Einreise seiner Kinder nicht ermöglicht haben. Der Anspruch auf Wohneigentumsförderung stehe ihm zu, auch wenn er offenbar nicht der standardisierten Lebensform der Schweizer Behörden entspreche. Auch die Reinvestition stehe ausser Frage.

b) Dieser Argumentation kann nicht gefolgt werden. Massgebend ist in einem solchen Fall § 105 Abs. 1 lit. b StG, der besagt, 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. Der Steueraufschub gemäss § 105 Abs. 1 lit. b StG wurde eingeführt, damit eine 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. Das Ersatzbeschaffungsprivileg von § 105 Abs. 1 lit. b StG wird auf die dauernd und ausschliesslich selbstgenutzte Wohnliegenschaft beschränkt. Um in den Genuss des Ersatzbeschaffungsprivilegs zu kommen, muss die steuerpflichtige Person mit anderen Worten am Ort der alten und der neuen Liegenschaft ihren Hauptwohnsitz haben beziehungsweise gehabt haben.

c) Dies ist in casu nicht der Fall. Der Rekurrent wohnt seit dem 1. Oktober 2006 am D-Strasse in Basel. Er hatte seinen Wohnsitz nie an der B-Strasse in Basel. Vielmehr diene diese Liegenschaft dem Rekurrenten durch die Vermietung von Wohnungen als Einkommensquelle. Auch die neu erworbene Liegenschaft E-Strasse in Basel dient ihm zum gleichen Zweck. Es ist unerheblich, aus welchem Grund der

Rekurrent die Liegenschaft erworben hat und weshalb er die Liegenschaft nicht selbst bewohnt hat. Um in den Genuss von § 105 Abs. 1 lit. b StG zu kommen, muss die verkaufte Liegenschaft dauernd und ausschliesslich selbstgenutzt worden sein. Wie dargelegt, hat der Rekurrent weder die alte noch die neue Liegenschaft je selbst bewohnt. Er erfüllt somit die Voraussetzungen für einen Steueraufschub nicht. Dieses Ergebnis steht auch im Einklang mit dem im Bundesrecht und der Bundesverfassung verankerten Auftrag der Wohneigentumsförderung.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass im vorliegenden Fall die Voraussetzungen von § 105 StG nicht erfüllt sind und dass die Steuerverwaltung den Steueraufschub daher zu Recht nicht gewährt hat. 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 1'500.00 festgelegt.

## **Beschluss**

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
  2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 1'500.00.
  3. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

*Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2013.78 vom 11. Februar 2014 abgewiesen. Auf eine Beschwerde gegen diesen Entscheid trat das Bundesgericht mit Entscheid 2C\_307/2014 vom 2. April 2014 nicht ein.*