STRK.2016.95

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 22. Juni 2017

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur. Thomas Jaussi, Jacqueline Landmann, Dr. Peter Rickli, lic. iur. Debora von Orelli und Gerichtsschreiber lic. iur. Marc Jordan
Parteien	**Ehegatten X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2014 (Eigenmietwert, Verzicht auf die Erhebung eines Eigenmietwertes beim Leerstand von Liegenschaften; § 22 Abs. 1 lit. b) StG)

Sachverhalt

A. Die Rekurrenten, die Ehegatten X, deklarierten in der Steuererklärung 2014 für die Liegenschaft B in Riehen einen reduzierten Steuerwert von CHF 310‘000.00 und einen reduzierten Eigenmietwert von CHF 6‘200.00. Die Liegenschaft sei seit dem Auszug der Eltern des Rekurrenten am 17. Juni 2014 unbewohnbar, weshalb der Steuerwert nur für ein halbes Jahr zu berücksichtigen und deshalb auf die Hälfte zu reduzieren sei.

Mit Veranlagungsverfügung vom 10. Dezember 2015 setzte die Steuerverwaltung den Eigenmietwert auf CHF 12‘400.00 fest. Als Begründung für die Abänderung führte sie an, dass die Liegenschaft genutzt werde. Von einer Nutzung sei bereits auszugehen, wenn sich die steuerpflichtige Person die Liegenschaft zur Verfügung halte.

B. Am 23. Dezember 2015 erhoben die Rekurrenten gegen die Veranlagungsverfügung Einsprache. Sie beantragten sinngemäss, dass auf die Eigenmietwertbesteuerung zu verzichten sei. Die Liegenschaft sei seit dem Auszug der Eltern am 17. Juni 2014 unbewohnbar und eine Sanierung sei nicht empfehlenswert. Die Umsetzung eines Neubaus werde durch die derzeitige Revision des Zonenplans der Gemeinde Riehen verunmöglicht. Von einer Eigenmietwertbesteuerung sei deshalb abzusehen.

Die Steuerverwaltung wies die Einsprache mit Entscheid vom 14. Juni 2016 ab. Sie begründete ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass zum einen nicht erstellt sei, dass die Liegenschaft unbewohnbar gewesen sei und zum anderen, dass das Zuwarten der Rekurrenten auf den Abschluss der Zonenplanung in Riehen ein freiwilliger Entscheid sei. Auf eine Eigenmietwertbesteuerung könne somit nicht verzichtet werden.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 29. Juni 2016. Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, dass der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. Juni 2016 aufzuheben und ab dem 17. Juni 2014 von einer Besteuerung des Eigenmietwertes abzusehen sei.

Die Steuerverwaltung beantragt in der Vernehmlassung vom 3. Oktober 2016 die Abweisung des Rekurses. Mit weiteren Eingaben vom 30. Oktober 2016 und 10. Januar 2017 informieren die Rekurrenten über den Stand der Zonenplanänderung und halten an ihrem Antrag fest. Die Steuerverwaltung verzichtet in ihrer Ein-

gabe vom 2. November 2016 auf eine Stellungnahme, bekräftigt jedoch in einer Stellungnahme vom 14. Februar 2017 den Antrag auf Abweisung.

Auf die einzelnen Vorbringen wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde verzichtet.

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 14. Juni 2016 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 29. Juni 2016 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, dass der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. Juni 2016 aufzuheben und ab dem 17. Juni 2014 von einer Besteuerung des Eigenmietwertes abzusehen sei.

   b) Zu beurteilen gilt es vorliegend, ob ab dem 17. Juni 2014 für die Liegenschaft B in Riehen in der Steuerperiode 2014 von einer Eigenmietwertbesteuerung abzusehen ist.

3. a) 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).

b) Die Nutzung des eigenen Grund und Bodens erspart dem Berechtigten unter anderem den Mietzins (vgl. StRKE Nr. 122/2003 vom 17. Juni 2004, Erw. 3b, publ. in StE 2006, B 25.3 Nr. 32 mit Verweis auf Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Aufl., Basel 1970, S. 215). Dem Berechtigten an einem Grundstück fliesst auch bei Eigennutzung ein Ertrag als Naturaleinkunft zu, welcher als Eigenmietwert zu versteuern ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl., Zürich 2016, § 21 N 53 ff.).

c) Die teilweise oder vollumfängliche Eigennutzung einer Liegenschaft stellt beim Eigentümer grundsätzlich steuerbares Einkommen dar. Diejenigen Eigentümer, welche selber im eigenen Wohneigentum leben, haben ein Einkommen aus (selbständiger) Eigennutzung zu deklarieren (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 21 N 57 ff.). 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. Entscheidend ist der Wille, dass der Eigentümer sich die Liegenschaft zur Benützung zur Verfügung hält. 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 bloss teilweise nutzbar ist, sei es, weil die Liegenschaft leer steht, da sie zum Verkauf bestimmt ist (StRKE Nr. 122/2003 vom 17. Juni 2004, a.a.O., Erw. 3b; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter; a.a.O., § 21 N 64 f. mit weiteren Hinweisen).

4. Die Steuerverwaltung macht geltend, dass sich die Rekurrenten die Nutzungsmöglichkeiten der Liegenschaft B in Riehen zur Verfügung halten. Dieses Vorgehen sei für die Festsetzung eines Eigenmietwertes massgebend und sei in Bezug auf das Steuerobjekt einer Eigennutzung gleichzusetzen. Die angeführte Begründung der Rekurrenten, wonach die Liegenschaft derzeit unbewohnbar sei und ein Neubauprojekt erst nach der Zonenplanrevision der Gemeinde angegangen werden könne, sei nicht überzeugend. Die Rekurrenten hätten nicht nachgewiesen, dass die Liegenschaft tatsächlich unbewohnbar gewesen sei. Das Zuwarten auf die Zonenplanrevision würde einen freiwilligen Entscheid auf günstigere Rahmenbedingungen für den Neubau darstellen. Es sei nicht einzusehen, weshalb die Rekurrenten nicht bereits während des Revisionsverfahrens mit der Planung des Neubaus begonnen hätten. Mit dem freiwilligen Zuwarten auf den Abschluss der Zonenplanrevision hätten sich die Rekurrenten die leerstehende Liegenschaft zum Eigengebrauch zur Verfügung gehalten und auf eine Besteuerung des Eigenmietwerts könne demnach nicht verzichtet werden.

5. a) Die Rekurrenten beabsichtigen, auf der Parzelle am B in Riehen einen Neubau zu realisieren. Während der zu beurteilenden Steuerperiode fand in Riehen eine Zonenplanrevision statt. Die geplante Änderung der Zonenplanung präsentierte sich für die Rekurrenten als günstig und stellte die Realisierung eines wesentlich grösseren Bauvorhabens in Aussicht. Dennoch war der Ausgang der Revision sowohl in zeitlicher wie auch in inhaltlicher Hinsicht ungewiss. Die Rekurrenten entschieden sich deshalb, mit der Umsetzung des Vorhabens bis zum Abschluss der Revision zu warten. Die leerstehende Liegenschaft ist somit als ein Bauerwartungsobjekt zu betrachten.

b) Die Haltung der Rekurrenten, mit der Umsetzung des Neubaus zuzuwarten, ist für die fragliche Steuerperiode nachvollziehbar. Das Neubauprojekt wurde durch die Ungewissheit der Zonenplanrevision faktisch verunmöglicht. Es ist zwar denkbar, wie dies die Steuerverwaltung anführt, dass die Planung eines Neubaus auch aufgrund des bestehenden Zonenplanes möglich gewesen wäre. Dies wäre für die Rekurrenten allerdings mit erheblichen Risiken verbunden gewesen. Je nach Ausgang der Revision hätte die Gefahr bestanden, dass die Planung, welche aufgrund der bestehenden Rechtslage erfolgte, unbrauchbar geworden wäre und nur mit Mehrkosten auf die neue Rechtslage hätte angepasst werden müssen. Letztlich stellt sich auch die Frage, ob ein Projekt aufgrund der bestehenden Rechtslage bei der Baubewilligungsbehörde überhaupt bewilligungsfähig gewesen wäre.

c) Weiter führt die Steuerverwaltung an, dass die Rekurrenten mit der Planung bereits hätten beginnen können. Dem ist jedoch zu entgegnen, dass der fragliche Zeitraum vom 17. Juni 2014 bis 31. Dezember 2014 für die Anhandnahme einer Planung relativ kurz war. Ein Leerstand von rund sechs Monaten im Vorfeld eines Neubaus ist bei objektiver Betrachtung noch nicht als unüblich lange Zeit zu beurteilen. In Bezug auf die zeitliche Komponente kann die vorliegende Situation auch mit der Dauer von Leerständen bei Verkaufsobjekten verglichen werden (vgl. oben E. 3 c)). Zudem haben die Rekurrenten im Rekursverfahren nachgewiesen, dass bereits in den Jahren 2012 und 2013 Gespräche mit Fachleuten geführt wurden und eine Offerte für ein Holzhaus eingeholt wurde. Eine Planung in der fraglichen Zeit, wie von der Steuerverwaltung gefordert, wurde damit obsolet. Ein Verzicht auf eine Eigenmietwertbesteuerung für den Leerstand vom 17. Juni 2014 bis 31. Dezember 2014, der unmittelbar an den Auszug der Eltern des Rekurrenten anschliesst, erscheint angesichts der schwierigen und unverschuldeten Situation in Bezug auf die Realisierung eines Neubaus mehr als angemessen. Zumal die Planung der Rekurrenten durch die Zonenplanrevision der Gemeinde faktisch fremdbestimmt wurde. Bezüglich der rund sechs Monate (und wohl auch für einen gewis-

sen Zeitraum darüber hinaus) kann bei objektiver Betrachtung nicht davon gesprochen werden, dass die Rekurrenten sich die Nutzung willentlich vorbehalten haben. Von einer Eigenmietwertbesteuerung für den Zeitraum vom 17. Juni 2014 bis 31. Dezember 2014 ist deshalb abzusehen. Der Rekurs erweist sich als begründet und ist demzufolge gutzuheissen.

6. 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.

Beschluss

://:

1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. Juni 2016 aufgehoben und auf die Eigenmietwertbesteuerung für die Liegenschaft B in Riehen ist zu verzichten.

2. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.

3. Der Entscheid wird den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.