



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 24. August 2023

Mitwirkende	lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel (Vorsitz), Jacqueline Landmann, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, lic. iur. Adrian Rüegg, Jarkko Schäublin, Dr. Philipp Ziegler und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)
Parteien	X [...] vertreten durch A [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2019 (Eigenmietwert, § 22 Abs. 1 lit. b StG; Gewinnungskosten, § 28 StG)

Sachverhalt

- A. Der Rekurrent, X, ist Alleineigentümer der Liegenschaft B in Basel (Sektion [...] / Parz.-Nr. [...]). Im Liegenschaftsverzeichnis der Steuererklärung 2019 deklarierte er Mieteinnahmen von CHF 9'600.00 sowie einen Eigenmietwert in der Höhe von CHF 4'635.00. Aus seiner selbständigen Erwerbstätigkeit als Fotograf deklarierte der Rekurrent gemäss einer Aufstellung von Einnahmen und Ausgaben für das Jahr 2019 Einkünfte in der Höhe von CHF 37'945.00.

Mit Veranlagungsprotokoll vom 28. April 2022 zu den kantonalen Steuern pro 2019 berücksichtigte die Steuerverwaltung für die Liegenschaft B, Basel, Mieteinnahmen in der Höhe von CHF 9'600.00 sowie einen anteiligen Eigenmietwert in der Höhe von CHF 7'117.00. Das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit korrigierte die Steuerverwaltung auf CHF 36'771.00.

- B. Dagegen erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 27. Mai 2022 Einsprache. Darin monierte er u.a. die Berechnung des Eigenmietwertes für die Liegenschaft B, Basel.

Mit Entscheid vom 28. Juli 2022 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

- C. Dagegen erhebt der Rekurrent mit Schreiben vom 24. August 2022 Rekurs und beantragt, das Einkommen aus unbeweglichem Vermögen auf CHF 14'235.00 festzulegen.

In ihrer Vernehmlassung vom 4. November 2022 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Mit Replik vom 3. Januar 2023 macht der Rekurrent, nun vertreten durch A, geltend, dass seine Konkubinatspartnerin nicht als Untermieterin gelte. Zudem werde der Büroraum lediglich für berufliche Zwecke verwendet.

Mit Duplik vom 26. Januar 2023 hält die Steuerverwaltung am Antrag auf Abweisung des Rekurses fest.

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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 28. Juli 2022 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Der Vertreter des Rekurrenten ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 24. August 2022 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 28. Juli 2022 betreffend kantonale Steuern pro 2019 aufzuheben und das Einkommen aus unbeweglichem Vermögen auf CHF 14'235.00 festzulegen.

b) Es ist zu prüfen, ob und in welchem Umfang die Liegenschaft B, Basel, anteilig selbstgenutzt, anteilig fremdgenutzt und anteilig betrieblich genutzt wurde.

3. a) Steuerbar sind die Erträge aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere: alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung (§ 22 Abs. 1 lit. a StG); der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (Eigenmietwert; § 22 Abs. 1 lit. b StG). Dabei steht dem Eigentümer der Liegenschaft kein Wahlrecht zu: Erzielt er Erträge aus Fremdvermietung, sind diese von Gesetzes wegen anzugeben, und gleichzeitig entfällt für diese Wohnung die Pflicht zur Deklaration des Eigenmietwertes. Im Einkommenssteuerrecht gilt damit in Bezug auf Liegenschaften der Grundsatz, dass bei Eigengebrauch der Eigenmietwert und bei Vermietung die Mietzinseinnahmen massgebend sind. Wenn ein festgesetzter Eigenmietwert mehrere Wohnungen umfasst und die eine vermietet und die andere selbst genutzt ist, muss der Gesamteigenmietwert um den Anteil der fremdgenutzten Wohnung reduziert und an seiner Stelle das vereinnahmte Nutzungsentgelt deklariert werden (Urteil des Bundesgerichts 2C_431/2009 / 2C_432/2009 vom 4. Dezember 2009 E. 2.1 m.H.).

b) Vorliegend wird durch den Rekurrenten nicht bestritten, dass er selbst auch in der Liegenschaft B, Basel, wohnt, womit grundsätzlich Eigenmiete geschuldet ist. Der Rekurrent hat in der Steuererklärung und im Einspracheverfahren Einkommen aus anteiliger Vermietung der Liegenschaft B, Basel, an Frau C in Höhe von CHF 9'600.00

(12 x CHF 800.00) geltend gemacht und einen Mietvertrag eingereicht, worin eine monatliche Miete von CHF 800.00 vereinbart ist. Zudem hat er die Zahlungen nachgewiesen, die mit Miete bezeichnet waren. Erst im vorliegenden Verfahren macht der Rekurrent geltend, dass C seine Konkubinatspartnerin sei und die Einkünfte steuerfrei seien, da es sich um einen Beitrag an die Nebenkosten handle. Wofür der Eigentümer einer Liegenschaft die erzielten Einnahmen aus Vermietung verwendet ist nicht relevant. Wenn Einnahmen aus Vermietung erzielt werden, sind diese zu versteuern. Im Gegenzug reduziert sich der zu versteuernde Eigenmietwert. Gestützt hierauf ist zu folgern, dass der Rekurrent das aus Vermietung erzielte Einkommen in Höhe von CHF 9'600.00 zu versteuern hat.

4.
 - a) Es ist somit in einem nächsten Schritt zu bestimmen, wie hoch der Umfang der Selbstnutzung des Grundstücks ist. Der Rekurrent macht eine Eigennutzung im Umfang von CHF 4'635.00 geltend, was einer Eigennutzung von 32.56% entspricht. Beim Rekurrenten präsentiert sich die Berechnungsformel: Eigenmiete./ CHF 9'600.00 = residuale Eigenmiete. Damit verlangt der Rekurrent, dass er maximal der Eigenmietwert zu versteuern hat. Diese Sichtweise widerspricht dem im Einkommenssteuerrecht geltenden Grundsatz, wonach im Umfang des Eigengebrauchs der Eigenmietwert und im Umfang der Vermietung die Mietzinseinnahmen massgebend sind.
 - b) Die Steuerverwaltung geht ihrerseits von einer hälftigen Eigennutzung aus, was einem anrechenbaren Eigenmietwert von CHF 7'117.00 entspricht.
 - c) Für die Sicht der Steuerverwaltung spricht, dass der Rekurrent mit Frau C in einer Partnerschaft lebt und einen gemeinsamen Haushalt führt. Es ist unter diesen Umständen wenig plausibel, wenn der Eigentümer des Grundstücks seine Eigennutzung (inkl. der von ihm vorgebrachten betrieblichen Nutzung) auf weniger als 50% anzusetzen wünscht. Vor diesem Hintergrund ist der Sicht der Steuerverwaltung zu folgen und der Ertrag aus unbeweglichem Vermögen in Höhe von CHF 16'717.00 (Mieteinnahmen von CHF 9'600.00 zuzüglich hälftiger Eigenmietwert von CHF 7'117.00), abzüglich des pauschalen Liegenschaftsunterhalts, zu bestätigen.
5.
 - a) Der Rekurrent macht weiter geltend, dass ein Drittel der (residualen) Eigenmiete als geschäftsmässig begründeter Aufwand bei seiner selbständigen Erwerbstätigkeit angerechnet werden soll. Die Steuerverwaltung stellt sich auf den Standpunkt, dass der Rekurrent den Gewinnungskostencharakter hierfür nicht nachgewiesen habe.
 - b) Nach § 28 Abs. 1 StG werden bei selbständiger Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Dazu gehören insbesondere die

geschäftsmässig begründeten und verbuchten Rückstellungen und Wertberichtigungen für im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist, für Verlustrisiken, die mit Aktiven des Umlaufvermögens, insbesondere mit Waren und Debitoren, verbunden sind, und für andere unmittelbar drohende Verlustrisiken, die im Geschäftsjahr bestehen (vgl. § 28 Abs. 2 lit. b StG). Die geschäftsmässige Begründetheit besteht, wenn ein sachlicher Zusammenhang zwischen Ausgabe und Geschäftsbetrieb vorliegt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 27 N 4). Die Beweispflicht liegt bei der steuerpflichtigen Person. Sie muss nachweisen, dass die den Ertrag mindernden Aufwandpositionen geschäftsmässig begründet sind (Safarik in: Tarolli Schmidt/Villard/Benz/Jaussi (Hrsg.), Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 2019, § 28 N 5; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 27 N 22). Wird kein Beweis für die steuermindernde Tatsache erbracht, so hat die steuerpflichtige Person die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_154/2009 vom 28. September 2009, E. 5.2 mit Hinweisen; Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 3. Juli 2006, E. 2.3, publ. in: BStPra XVIII, 6/2007, S. 516 f.).

c) Es obliegt daher dem Rekurrenten nachzuweisen, dass sein Büro und Labor geschäftsmässig begründeter Aufwand darstellen. Der Rekurrent hat mit der Steuererklärung einen Abschluss ins Recht gelegt. Dieser folgt der Einnahmen-Ausgabenrechnung und nicht den Vorgaben einer doppelten Buchhaltung. Der Rekurrent hat in seinem Abschluss keinen Mietaufwand für die Nutzung seiner Räumlichkeiten geltend gemacht. Es wird vorliegend nicht bestritten, dass er in der Liegenschaft ein Labor und ein Büro eingerichtet hat. Ob diese Räume ausschliesslich betrieblich genutzt werden und einen Mietaufwand im Bereich der selbständigen Erwerbstätigkeit rechtfertigen, ist hingegen nicht offenbar. Der Rekurrent hat sich sehr knapp in Rekurs und Replik gehalten und sich nicht mit der Frage des Gewinnungskostencharakters auseinandergesetzt bzw. er vermochte nicht darzulegen, weshalb die Ateliers ein separates Büro erfordern und ein separates Labor. Daher kann kein Abzug für das Büro und Labor geltend gemacht werden.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich die von der Steuerverwaltung vorgenommene Besteuerung der Mieteinnahmen von CHF 9'600.00 und des hälftigen Eigenmietwerts von CHF 7'117.00 als korrekt erweist. Zudem bleibt der Rekurrent einen Nachweis eines direkten ursächlichen Zusammenhangs des geltend gemachten Aufwands mit der Erzielung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit schuldig, weshalb es an der geschäftsmässigen Begründetheit fehlt. Ein Abzug ist deshalb nicht möglich. Die Steuerverwaltung hat daher den Abzug zu Recht nicht gewährt. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

7. 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 dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 800.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 800.00.
 3. Der Entscheid wird dem Vertreter des Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

Auf einen gegen diesen Entscheid gerichteten Rekurs trat das Appellationsgericht Basel-Stadt als Verwaltungsgericht mit Entscheid VD 2024.16 vom 31. Januar 2024 nicht ein.