

Selbständiger Erwerb

Abschreibungen, Zuteilung einer Liegenschaft zum Geschäftsvermögen

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 125/2001 vom 25. April 2002

Abschreibungen können nur von einer selbständig erwerbstätigen Person und nur auf dem Geschäftsvermögen vorgenommen werden. Eine einem Architekten gehörende Liegenschaft stellt nicht zwingend immer Geschäftsvermögen dar, selbst wenn er im Immobilienhandel tätig ist. Auch ein Architekt kann Liegenschaften im Privatvermögen halten.

I. Sachverhalt

1. Der Rekurrent ist per 1. Januar 1997 von R. im Kanton Basel-Landschaft nach Basel-Stadt gezogen und von Beruf selbständigerwerbender Architekt. In seiner Steuererklärung pro 1997 hat er unter Ziff. 32 seine Liegenschaft in Olten an der A.-Strasse 46 als Privatvermögen mit einem Steuerwert von Fr. 338'400.– deklariert. In der Steuererklärung pro 1998 hat der Rekurrent die Liegenschaft wiederum unter Ziff. 32 als Privatvermögen deklariert. Dabei hat er Unter der Ziff. 7 der Steuererklärung folgenden Ertrag aus der Liegenschaft angegeben:

Total Erträge:	Fr. 58'493.–
tatsächliche Auslagen gem. Verwaltungsabrechnung	Fr. – 35'952.–
Hypothekarzinsen	Fr. – 22'410.–
Total	Fr. 131.–

In den tatsächlichen Auslagen von Fr. 35'952.– ist eine Abschreibung auf dem Inventar (der Liegenschaft in Olten) von Fr. 26'590.– enthalten.

2. Mit Veranlagungsprotokoll zu den kantonalen Steuern pro 1998 hat die Steuerverwaltung den Rekurrenten darüber informiert, dass Abschreibungen auf Privatvermögen nicht möglich sind. Damit haben sich die geltend gemachten tatsächlichen Auslagen von Fr. 35'952.– auf Fr. 9'362.– reduziert. Weil dieser Betrag geringer ausgefallen ist, als der Pauschalabzug von 20% der Erträge, ist dem Rekurrenten der Pauschalabzug von Fr. 11'698.– (20% von Fr. 58'493.–) gewährt worden. Die entsprechende Veranlagungsverfügung datiert vom 6. April 2000.

3. Gegen diese Veranlagungsverfügung hat der Rekurrent mit Schreiben vom 3. Mai 2000 Einsprache erhoben. Die Steuerverwaltung hat die Einsprache mit Entscheid vom 21. Mai 2001 teilweise gutgeheissen und einen höheren Mietaufwand im Sinne der Einsprache zugelassen. Im Übrigen hat die Steuerverwaltung die Einsprache abgewiesen.

4. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 21. Mai 2001 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 19. Juni 2001. Der Rekurrent beantragt, die geltend gemachte Abschreibung von Fr. 26'590.– auf dem Inventar der Liegenschaft in Olten zum Abzuge zuzulassen. Seine Rekursbegründung ergibt sich, soweit sie für den Entscheid von Belang ist, aus den nachfolgenden Erwägungen.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 1. Oktober 2001 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen. Die Begründung ergibt sich, soweit erforderlich, ebenfalls aus den nachfolgenden Erwägungen.

II. Entscheidungsgründe

1. Der Rekurrent beantragt, die geltend gemachte Abschreibung von Fr. 26'590.– auf dem Inventar der Liegenschaft in Olten zum Abzuge zuzulassen.

2. Es ist unbestritten, dass die Liegenschaft in Olten in der Steuererklärung pro 1997 und pro 1998 als Privatvermögen deklariert worden ist. Ebenfalls unbestritten ist der Umstand, dass die Liegenschaft nicht in der Geschäftsbilanz aufgeführt sowie dass Aufwand und Ertrag der Liegenschaft nicht in der Erfolgsrechnung verbucht worden sind. Zudem ist unbestritten, dass auf Privatvermögen nicht abgeschrieben werden kann. Bestritten ist einzig noch, ob die Liegenschaft dem Geschäfts- oder Privatvermögen des Rekurrenten zuzuordnen ist.

3. a) Am 1. Januar 2001 ist das Gesetz über die direkten Steuern (StG) vom 12. April 2000 in Kraft getreten (vgl. § 243 StG). § 234 Abs. 1 StG bestimmt, dass das neue Gesetz erstmals auf die Einkommens- und Vermögenssteuer der Steuerperiode 2001 Anwendung findet. Nach § 234 Abs. 2 StG findet für das Steuerverfahren und den Steuerbezug das neue Recht mit Inkrafttreten dieses Gesetzes Anwendung.

b) Im vorliegenden Fall ist daher für die materielle Beurteilung das alte Steuergesetz (aStG) vom 22. Dezember 1949 anzuwenden.

4. a) In seiner Rekursbegründung führt der Rekurrent aus, dass die Liegenschaft in Olten zu seinem Geschäftsvermögen gehöre. So würden gemäss allgemeiner Steuerpraxis selbständige Architekten als Liegenschaftshändler eingestuft und ihre Liegenschaften seien entsprechend dem Geschäftsvermögen zuzuordnen. Daher sei es auch nicht verbindlich, wenn die Liegenschaft in der Steuererklärung als Geschäfts- oder Privatvermögen deklariert würde. Im Weiteren führt der Rekurrent aus, dass im Kanton Solothurn die entsprechende Eingabe anerkannt und definitiv veranlagt worden sei. Zudem befinde sich in der Liegenschaft in Olten eine Bäckerei mit Laden. Gemäss Mietvertrag sei im Mietpreis auch das Ladeninventar enthalten, weshalb die Abschreibung zu akzeptieren sei.

b) Gemäss § 43 Abs. 1 lit. d aStG können in nach kaufmännischer Art geführten Unternehmen die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen und Wertberichtigungsrückstellungen vom Roheinkommen abgezogen werden. Das Steuergesetz gewährt diese Möglichkeit jedoch nur auf dem Geschäftsvermögen.

c) Der Einwand des Rekurrenten, die Liegenschaften selbständigerwerbender Architekten seien steuerrechtlich immer als Geschäftsvermögen zu qualifizieren, ist unzutreffend. So besteht über die Frage, unter welchen Umständen ein Einkommen aus gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel nach Art. 21 Abs. 1 lit. a BdBSt resp. nach Art. 18 Abs. 2 DBG vorliegt, eine langjährige Praxis, die das Bundesgericht in seinen Urteilen vom 27. Oktober 1978 in BGE 104 Ib 166/8 E. 1 und ASA 48, 419/20 E. 1 sowie vom 1. Februar 1980 in ASA 49, 558 ff. zusammengefasst hat. Gewerbsmässigkeit ist nach dieser Rechtsprechung anzunehmen, wenn der Handel mit Liegenschaften über den Rahmen einer ordentlichen Vermögensverwaltung hinausgeht und in der Absicht erfolgt, mit dem planmässigen An- und Verkauf von Grundstücken einen Verdienst zu erzielen. Erwerbstätigkeit liegt vor, wenn der Liegenschaftenhandel entweder hauptberuflich oder bei engem Zusammenhang mit der hauptberuflichen Tätigkeit nebenberuflich durchgeführt wird, kann aber auch im nur gelegentlichen oder vereinzelt Kauf und Verkauf von Grundstücken erblickt werden (ASA 49, 561), sofern sich der Steuerpflichtige bemüht, in der Art und Weise eines nebenberuflich Selbständigerwerbenden die Entwicklung des Liegenschaftsmarktes zur Gewinnerzielung auszunützen (BGE 104 Ib 167; ASA 48, 420). Die Frage, ob in einem gegebenen Fall der gewinnbringende Verkauf von Liegenschaften nach Art. 21 Abs. 1 lit. a BdBSt steuerbar ist oder nicht, muss immer nach der Gesamtheit der Umstände beurteilt werden (ASA 49, 562 E. 4). Liegenschaftenhandel kann auch dann vorliegen, wenn ein Architekt oder Bauunternehmer allmählich einen umfangreichen Grundbesitz erworben hat und diesen nach der Aufgabe seiner hauptberuflichen Tätigkeit sukzessive bei sich bietender Gelegenheit veräussert. Nach dieser Rechtsprechung kann demnach ein Architekt durchaus Liegenschaften im Privatvermögen halten. Im vorliegenden Fall hat der Rekurrent die Liegenschaft als Privatvermögen deklariert und der Steuerverwaltung gegenüber keine Angaben über Mittel und Zweck des Erwerbs der Liegenschaft in Olten gemacht. Auch über allfällige Liegenschaftsgeschäfte des Rekurrenten ist aus dem Rekurs nichts zu entnehmen. Der Einwand des Rekurrenten, Architekten hielten Liegenschaften immer im Geschäftsvermögen ist deshalb nicht begründet.

d) Was die vom Rekurrenten angeführte steuerrechtliche Behandlung im Kanton Solothurn anbelangt, so geht aus den eingereichten Unterlagen hervor, dass im Kanton Solothurn die Liegenschaft ebenfalls dem Privatvermögen und nicht dem Geschäftsvermögen zugeordnet worden ist. Auch aus dem Umstand, dass sich in der Liegenschaft in Olten eine Bäckerei mit Ladeninventar befindet, lässt sich nicht ableiten, dass die Liegenschaft als Geschäftsvermögen zu qualifizieren ist. Für die Abgrenzung zwischen Geschäfts- und Privatvermögen des Rekurrenten hat es keine Bedeutung, ob seine Mieter die Räumlichkeiten geschäftlich oder privat benutzen. Vielmehr muss der Rekurrent in seinen Räumlichkeiten einer eigenen geschäftlichen Tätigkeit nachgehen, möchte er diese als Geschäftsvermögen qualifiziert wissen.

Aber selbst in diesem Fall würde der Mietanteil der Bäckerei an den gesamten Mieteinnahmen (gemäss eingereichtem Mieterspiegel) nicht ausreichen, damit die Liegenschaft gemäss der Präponderanzmethode als Geschäftsvermögen gelten könnte.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Steuerverwaltung die Liegenschaft in Olten zu Recht als Privatvermögen des Rekurrenten qualifiziert und die geltend gemachte Abschreibung nicht zum Abzug zugelassen hat. Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.