

Selbständige Erwerbstätigkeit

Kein gewerbsmässiger Liegenschaftshandel und Verlustvortrag

Entscheid des Kantonsgerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 13. Januar 2021

Der gewerbsmässige Liegenschaftshandel ist eine Sonderform der selbständigen Erwerbstätigkeit. Wenn hingegen die letzte Liegenschaft im Vorjahr verkauft wurde und sich die effektive Tätigkeit – auch im Hinblick auf das Rentenalter – nur noch in einer Marktbeobachtung erschöpft, so liegt keine selbständige Erwerbstätigkeit mehr vor. Diese Schlussfolgerung lässt auch keinen Raum mehr zu für allfällige vorhandene Verlustvorträge aus früheren geschäftlichen Tätigkeiten.

Sachverhalt:

A. Mit Veranlagungsverfügung der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft vom 19. Oktober 2017 wurde das steuerbare Einkommen von A. und B. S. für die Staatssteuer 2014 auf Fr. 341'791.- und das im Kanton Basel-Landschaft steuerbare Vermögen auf Fr. 3'495'392.-- festgesetzt.

B. Mit Eingabe vom 21. November 2017 erhoben A. und B. S., nachfolgend vertreten durch P. in G., Einsprache mit den Rechtsbegehren, es seien die gesamten Kosten für den Liegenschaftsunterhalt von Fr. 179'659.-- (statt Fr. 145'674.--, Ziffer 415), die Auslagen bei Nebenerwerb von Fr. 26'390.-- (Ziffer 530) und die übrigen Abzüge in der Höhe von Fr. 295'424.-- (Ziffer 670) bei der Festlegung des steuerbaren Einkommens zu berücksichtigen. Zur Begründung wurde im Wesentlichen geltend gemacht, der sanierte Swimming-Pool sei Bestandteil der Liegenschaft Strasse 1 in G. und die Kosten der Schwimmbadsanierung demzufolge als Liegenschaftsunterhalt zu berücksichtigen. Weiter wurde geltend gemacht, A. S. sei, wie in den Jahren zuvor, für das Steuerjahr 2014 als selbständig erwerbender Liegenschaftshändler einzustufen und die Auslagen im Zusammenhang mit diesem Nebenerwerb seien als Steuerabzüge zuzulassen. Noch im Jahr 2013 habe A. S. einen namhaften Liegenschaftsverkauf zu verzeichnen gehabt und der daraus erzielte Gewinn in der Höhe von Fr. 651'732.-- sei in der Folge für das Jahr 2013 als Einkommen aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel veranlagt worden. Es sei haltlos, A. S. in der darauffolgenden Steuerperiode den Status eines Liegenschaftshändlers wieder abzusprechen.

C. Mit Entscheid vom 18. Februar 2019 wies die Steuerverwaltung Basel-Landschaft die Einsprache betreffend Staatssteuer 2014 ab.

D. Den von A. und B. S. dagegen erhobenen Rekurs betreffend Staatssteuer 2014 wies das Steuer- und Enteignungsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), mit Urteil vom 20. Dezember 2019 (Verfahrensnummer 510 19 32) ab.

E. Dagegen erhoben A. und B. S. mit Eingabe vom 11. August 2020 Beschwerde beim Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht), mit den Rechtsbegehren, es seien der Entscheid des Steuergerichts vom 20. Dezember 2019 sowie die zugrundeliegende Steuerveranlagung vom 19. Oktober 2017 aufzuheben und es seien bei der Veranlagung der Staatssteuer 2014 die in der Steuererklärung angegebenen gesamten Kosten für den Liegenschaftsunterhalt von Fr. 179'659.-- (statt Fr. 145'674.--, Ziffer 415), die Auslagen bei Nebenerwerb von Fr. 26'390.-- (Ziffer 530) und die übrigen Abzüge von Fr. 295'424.-- (Ziffer 670) bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens zu berücksichtigen. Eventualiter sei die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Unter o/e-Kostenfolge.

F. Die Steuerverwaltung und das Steuergericht schlossen mit Vernehmlassungen vom 19. August 2020 bzw. vom 10. September 2020 auf Abweisung der Beschwerde. Die Einwohnergemeinde G. liess sich nicht vernehmen.

G. Mit Verfügung vom 22. September 2020 wurde der Fall der Kammer zur Beurteilung überwiesen und festgestellt, dass die Verfahren 810 20 194 (Staatssteuer 2014) und 810 20 195 (direkte Bundessteuer 2014) zusammen behandelt würden.

Erwägungen:

1. Nach § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht angefochten werden. Da sämtliche weiteren formellen Voraussetzungen gemäss den §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 erfüllt sind, kann auf die vorliegende Beschwerde eingetreten werden.

2. Mit der Beschwerde in Steuersachen können gemäss § 45 Abs. 2 VPO alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden.

3. Streitig und zu prüfen ist im vorliegenden Fall, ob die von den Beschwerdeführenden geltend gemachten Auslagen bei Nebenerwerb in der Höhe von Fr. 26'390 (Ziffer 530 der Veranlagungsverfügung vom 19. Oktober 2017) bei der Festlegung des steuerbaren Einkommens von der Steuerverwaltung zu Recht nicht berücksichtigt wurden.

3.1 Der Beschwerdegegner führt in seinem Entscheid diesbezüglich aus, dass mit dem Verkauf der Liegenschaft im Jahr 2013 die letzte Liegenschaftstransaktion des Beschwerdeführers erfolgt sei. Es sei nicht ersichtlich, dass noch weitere Liegenschaften erworben oder veräussert worden seien, sodass von der Aufgabe der unternehmerischen Immobilientätigkeit auszugehen sei. Der Beschwerdeführer sei als Marktbeobachter zu sehen, der ein unternehmerisches Risiko scheue und sein Privatvermögen in sichere Werte investiere. Das fortgeschrittene Alter der Beschwerdeführenden sei ebenfalls ein Indiz für die Beendigung der Erwerbstätigkeit. Mit der Beendigung der selbständigen Erwerbstätigkeit seien die Auslagen für einen Nebenerwerb in der Höhe von Fr. 26'390.-- nicht mehr geschäftsmässig begründet und könnten nicht steuerlich berücksichtigt werden. Diese Auslagen würden vielmehr Lebenshaltungskosten darstellen.

3.2 Die Beschwerdeführenden bringen dagegen vor, dass dem Beschwerdeführer die Qualifikation als Liegenschaftshändler nicht nach 15 Jahren abgesprochen werden könne mit den Argumenten, der letzte Verkauf habe im Vorjahr stattgefunden, es sei seit April 2013 keine strukturierte Handelstätigkeit mehr erkennbar gewesen und aufgrund des Alters des Beschwerdeführers sei nicht mehr von einer Erwerbstätigkeit auszugehen. Vielmehr sei der Beschwerdeführer auch noch im Jahr 2014 geschäftlich tätig gewesen.

3.3 Gemäss § 24 Abs. 1 lit. b StG gehören zum steuerbaren Einkommen alle Einkünfte, die aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- oder Forstwirtschaftsbetrieb sowie aus einem freien Beruf stammen. Daneben wird aber auch jede andere selbständige Erwerbstätigkeit der Einkommenssteuer unterworfen (vgl. BGE 125 II 113 E. 5a). Von diesen steuerbaren Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit werden insbesondere die für die Erzielung des Erwerbseinkommens geschäfts- oder berufsmässig begründeten Aufwendungen abgezogen (§ 29 Abs. 1 lit. b StG).

3.4.1 Für den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit kennzeichnend ist die Tätigkeit einer natürlichen Person, mit der diese auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, in einer von ihr frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt (BGE 125 II 113 E. 5b; Markus Reich, Steuerrecht, 3. Auflage, Zürich 2020, S. 367). Die Prüfung ist von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände vorzunehmen. Die einzelnen Merkmale dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten (Urteil des Kantonsgerichts, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV], vom 6. Dezember 2017 [810 17 138] E. 3.2; BGE 138 II 251 E. 2.4.2; BGE 125 II 113 E. 5b; Reich, a.a.O., S. 368 f.).

3.4.2 Im hier interessierenden Zusammenhang ist der gewerbsmässige Liegenschaftshandel als Sonderform der selbständigen Erwerbstätigkeit zu berücksichtigen. Zum Liegenschaftshandel besteht eine reichhaltige Rechtsprechung. Ob eine auf Erwerb gerichtete Tätigkeit oder blosser Verwaltung des eigenen Vermögens vorliegt, richtet sich danach, ob die Veräusserung im Rahmen einer Erwerbstätigkeit erfolgt. In der Regel ist erst aus der Verschränkung mehrerer Indizien ersichtlich, dass eine auf Erwerb gerichtete Tätigkeit vorliegt, die sich zudem von der blossen Vermögensverwaltung abhebt. Steuerbarer Immobilienhandel im Sinne einer selbständigen Erwerbstätigkeit liegt gemäss bundesgerichtlicher Praxis vor, wenn die steuerpflichtige Person An- und Verkäufe von Liegenschaften systematisch und mit der Absicht der Gewinnerzielung vornimmt. Erforderlich ist die Entwicklung einer Tätigkeit, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist (vgl. KGE VV vom 6. Dezember 2017 [810 17 138] E. 3.3; KGE VV vom 16. Januar 2013 [810 12 264] E. 3.2.1; BGE 125 II 113 E. 6a; Urteil des Bundesgerichts 2C_1204/2013 vom 2. Oktober 2014 E. 2.3). Als Indizien kommen in Betracht: die systematische bzw. planmässige Art und Weise des Vorgehens (aktives, wertvermehrendes Tätigwerden durch Parzellierung, Überbauung, Werbung; Erwerb in der offenkundigen Absicht, die Liegenschaft möglichst rasch mit Gewinn weiterzuverkaufen; Ausnützung der Marktentwicklung), die Häufigkeit der Liegenschaftsgeschäfte, der Einsatz spezieller Fachkenntnisse, die kurze Besitzesdauer oder die Verwendung der erzielten Gewinne bzw. deren Wiederanlage in gleichartige Vermögensgegenstände (vgl. KGE VV vom 6. Dezember 2017 [810 17 138] E. 3.3; Urteile des Bundesgerichts 2C_784/2016 / 2C_785/2016 vom 13. April 2017 E. 4.2; 2C_27/2015 vom 10. September 2015 E. 2.4; 2C_1204/2013 vom 2. Oktober 2014 E. 2.3; je mit Hinweisen).

3.4.3 Gestützt auf die vorliegenden Akten ist den Beschwerdeführenden dabei zuzustimmen, dass der Beschwerdeführer in den Veranlagungsverfügungen der Jahre 1997/98 bis 2013 als selbständiger Liegenschaftshändler qualifiziert und besteuert wurde. Allerdings können die Beschwerdeführenden daraus nichts zu ihren Gunsten ableiten, zumal nach ständiger Praxis des Bundesgerichts einer Veranlagung bei periodischen Steuern nur für die betreffende Periode Rechtskraft zukommt; die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse können daher in einem späteren Veranlagungszeitraum anders gewürdigt werden (Urteil des Bundesgerichts 2C_1204/2013 vom 2. Oktober 2014 E. 3.4.2; BGE 140 I 114 E. 2.4.3). Für das vorliegend strittige Steuerjahr 2014 vermögen die Beschwerdeführenden keine selbständige Erwerbstätigkeit mehr darzutun. Sie haben nach dem Verkauf der Liegenschaft im April 2013 keine Liegenschaftstransaktion mehr getätigt (vgl. Details zur Veranlagungsverfügung vom 19. Oktober 2017), was zusammen mit den mangelnden Einkünften aus dem Liegenschaftshandel in den Jahren 2009 bis 2012 (vgl. Revisionsbericht Nr. 2015-071 S. 5) auf fehlende Planmässigkeit sowie fehlende zielgerichtete Gewinnstrebigkeit schliessen lässt. Die Beschwerdeführenden haben ein steuerbares Gesamteinkommen von Fr. 341'791.-- und finanzieren ihren Lebensunterhalt mit ihren Renten sowie den Erträgen aus Wertschriften und Liegenschaften (vgl. Veranlagungsverfügung vom 19. Oktober 2017). Angesichts der Überführung der Liegenschaft an der X. in C. (Parzelle Nr. 1, Grundbuch C.) per 1. Januar 2011 vom Geschäfts- ins Privatvermögen und des letzten Liegenschaftsverkaufs im April 2013 ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer seine Geschäftstätigkeiten per Ende 2013 zu einem Abschluss gebracht hat. Die Beschwerdeführenden bringen zudem nicht vor, sie hätten für die darauffolgenden Jahre unternehmerische Immobilientätigkeiten geplant. Die steuerrechtliche Berücksichtigung der Beendigung einer selbständigen Erwerbstätigkeit erfolgt grundsätzlich von einem Steuerjahr auf das andere. Entgegen der Annahme der Beschwerdeführenden wurde die Beendigung der selbständigen Tätigkeit nicht allein gestützt auf das Alter der Beschwerdeführenden (Jahrgang 1940 und 1944) angenommen. Von den Vorinstanzen wurden gleichsam alle weiteren Umstände (Umwandlung von Geschäfts- in Privatvermögen, keine unternehmerischen Tätigkeiten im Jahr 2014 und das Alter der Beschwerdeführenden) berücksichtigt und in die Beurteilung einbezogen. Diese Beurteilung ist nicht zu beanstanden. Daran vermögen auch die von den Beschwerdeführenden dokumentierten geschäftlichen Bemühungen im Jahr 2014 nichts zu ändern. Gemäss diesen Angaben und den beigelegten Schreiben der Gemeinde C. habe der Beschwerdeführer der Gemeinde C. im November 2013 sein Interesse am Erwerb der Baurechtsparzelle Nr. 2, Grundbuch C., sowie dem Objekt (Parzelle Nr. 3, Grundbuch C.) bekundet und der Gemeinde ein Kaufangebot unterbreitet (vgl. Schreiben der Gemeinde C. vom 1. Juli 2014). Mit Beschluss vom 13. Januar 2015 entschied sich der Gemeinderat C. gegen alle vom Beschwerdeführer gemachten Angebote (vgl. Schreiben der Gemeinde C. an den Beschwerdeführer vom 14. Januar 2015). Die Bemühungen und Aufwendungen des Beschwerdeführers in dieser Sache sind überschaubar und lassen keine zielgerichtete umfangreiche Projektplanung erkennen, zumindest gibt es dafür keine Hinweise. Das Projekt ist letztlich nicht zustande gekommen. Es

genügt mithin noch nicht, dass der Beschwerdeführer allenfalls subjektiv eine Erwerbsabsicht für sich in Anspruch genommen hat. Die behauptete persönliche Absicht muss aufgrund konkreter wirtschaftlicher Tatsachen, wie sie für die selbständige Erwerbstätigkeit kennzeichnend sind, auch nachgewiesen sein (vgl. BGE 115 V 161 E. 9b). Ferner hat der Beschwerdeführer seine Immobilienaktivität einzig auf die Angelegenheit mit der Gemeinde C. beschränkt und keine anderen Kaufmöglichkeiten verfolgt, obschon er durchaus damit hätte rechnen müssen, dass letzteres aufgrund der politischen Komponente nicht hätte realisiert werden können. Zwar gibt der Beschwerdeführer an, für drei weitere Liegenschaften im Kanton Basel-Landschaft Interesse bekundet zu haben. Diesbezüglich ist jedoch nicht erstellt, zu welcher Zeit diesen Angeboten nachgegangen wurde, und Belege für weitergehende Abklärungen oder Aufwendungen in diesen Fällen sind in den Akten nicht vorhanden. Weitere Belege für einen gewerbmässigen Liegenschaftshandel oder eine andere selbständige Erwerbstätigkeit bringt der Beschwerdeführer nicht vor. Vielmehr fehlen für das Jahr 2014 objektive Anhaltspunkte für eine strukturierte Handelstätigkeit des Beschwerdeführers und es ist aufgrund einer Gesamtbetrachtung der einzelnen Begebenheiten, insbesondere der fehlenden Planmässigkeit und Gewinnstrebigkeit, von einer Beendigung der selbständigen Tätigkeit als Liegenschaftshändler per Ende 2013 auszugehen. Gesamthaft ist die selbständige Tätigkeit des Beschwerdeführers nicht hinreichend bewiesen. Diese Beweislosigkeit wirkt sich zu Ungunsten der Beschwerdeführenden aus und das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit ist für die Steuerperiode 2014 zu verneinen (vgl. KGE VV vom 1. April 2020 [810 19 278] E. 4.2.1; BGE 140 II 248 E. 3.5). Aufgrund einer fehlenden Erwerbstätigkeit wurden die von den Beschwerdeführenden geltend gemachten Auslagen bei Nebenerwerb in der Höhe von Fr. 26'390 zu Recht nicht zum Abzug zugelassen.

4.1 Weiter ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die von den Beschwerdeführenden geltend gemachten übrigen Abzüge im Gesamtbetrag von Fr. 295'424.-- ebenfalls zu Recht nicht steuerlich berücksichtigt hat.

4.2 Die Beschwerdeführenden machen geltend, dass es mit einem Gesellschafter des Baukonsortiums K. im Zusammenhang mit einem Bauprojekt zu einer Auseinandersetzung gekommen sei, welche im Jahr 2010 ihren Ursprung gehabt habe. Im Juni 2014 sei diese Angelegenheit mit einem gerichtlichen Vergleich beendet worden. Darin sei der Beschwerdeführer unter anderem dazu verpflichtet worden, die Vergleichssumme in der Höhe von Fr. 295'424.-- an den anderen Gesellschafter zu bezahlen. Diese Zahlung sei im Jahr 2014 als Verlustverrechnung steuerlich zu berücksichtigen.

4.3 Der Beschwerdegegner bringt dagegen vor, dass für die Abzugsfähigkeit dieser Vergleichszahlung ebenfalls eine selbständige Erwerbstätigkeit bestehen müsse, was vorliegend nicht gegeben sei.

4.4.1 Liegt eine selbständige Erwerbstätigkeit vor, können gemäss § 29 Abs. 1 lit. b i.V.m. § 89 Abs. 1 StG die Verluste aus den sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten (vgl. KGE VV vom 28. Februar 2018 [810 17 237] E. 4.2). Dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit folgend, wird der Verlustvortrag bei jeder selbständigen Tätigkeit gewährt. Die wesentliche Voraussetzung für die Zulässigkeit des Verlustabzuges ist somit der Nachweis einer haupt- oder nebenberuflich ausgeübten selbständigen Erwerbstätigkeit. Damit Aufwendungen als geschäfts- oder berufsmässig begründet qualifiziert werden können, muss ein sachlicher Zusammenhang zwischen den Ausgaben und dem Geschäftsbetrieb bestehen (vgl. Matthias Schweighauser, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, N 54 zu § 29; Urteil des Bundesgerichts 2C_534/2018 vom 27. September 2019 E. 2.1).

4.4.2 Geschäfts- oder berufsmässig begründete Kosten, welche die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit übersteigen, können im Rahmen der siebenjährigen gesetzlichen Frist auch zu Lasten anderer Einkünfte, wie bspw. einer neuen selbständigen Erwerbstätigkeit oder gegebenenfalls des Einkommens des Ehegatten, geltend gemacht werden (Urteil des Bundesgerichts 2C_101/2008 vom 18. Juni 2008 E. 2.1 bis 2.2 und 3.2; Markus Reich/Marina Züger/Philipp Betschart, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Auflage, Basel 2017, N 6 zu Art. 27 DBG). Dies ist Ausfluss des im Grundsatz der Gesamtreineinkommenssteuer (vgl. 23 Abs. 1 StG und Art. 16 Abs. 1 DBG sowie Urteil des Bundesgerichts 2C_625/2015 / 2C_626/2015 vom

18. Februar 2016 E. 5.1) enthaltenen objektiven Nettoprinzip (Reich/Züger/ Betschart, a.a.O., N 6 und 44 zu Art. 27 DBG). Massgebend ist einzig, dass im Steuerjahr, in welchem die Verluste verrechnet werden, eine selbständige Erwerbstätigkeit ausgeübt wird. Nach Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit können Verluste nicht mehr verrechnet werden (Urteile des Bundesgerichts 2C_33/2009 vom 27. November 2009 E. 3.2, 2C_534/2018 vom 27. September 2019 E. 2.1; Reich, a.a.O., S. 417).

4.4.3 Der vorliegend streitige Abzug für Verluste aus selbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von Fr. 295'424.-- erfordert nach dem Gesagten insbesondere, dass im Steuerjahr 2014 tatsächlich eine Tätigkeit Sinne von § 24 Abs. 1 lit. b StG ausgeübt wurde. In den vorstehenden Erwägungen wurde dargelegt, dass der Beschwerdeführer im Steuerjahr 2014 nicht mehr als selbständig erwerbender Liegenschaftshändler tätig war. Hinweise auf eine andere selbständige Erwerbstätigkeit sind den Akten nicht zu entnehmen und die Beschwerdeführenden machen eine solche weder für den Beschwerdeführer noch für seine Ehefrau geltend. Aufgrund der fehlenden selbständigen Tätigkeit im Sinne von § 24 Abs. 1 lit. b StG im Jahr 2014 wurden die von den Beschwerdeführenden geltend gemachten geschäfts- bzw. berufsmässig begründeten Abzüge im Gesamtbetrag von Fr. 295'424.-- zu Recht nicht steuerlich berücksichtigt.

5.1 Schliesslich machen die Beschwerdeführenden Kosten für den Liegenschaftsunterhalt in der Höhe von Fr. 179'659.-- geltend. Zu beurteilen ist somit, ob die Steuerverwaltung zu Recht nur die Kosten für den Liegenschaftsunterhalt in der Höhe von Fr. 145'674.-- zum Abzug zugelassen hat.

5.2 Die Beschwerdeführenden bringen diesbezüglich vor, dass die Erstellungskosten für das Schwimmbad damals in den Brandlagerwert in der Höhe von Fr. 614'000.-- eingeflossen seien. Exakt dieser Wert sei in die Police der Gebäudeversicherung aufgenommen worden und damit die Grundlage für die Berechnung des Eigenmietwerts. Der Wert des Schwimmbads sei demzufolge im Eigenmietwert enthalten.

5.3 Der Beschwerdegegner führt an, dass das Schwimmbad im Eigenmietwert nicht enthalten und daher bis jetzt auch nicht besteuert worden sei. Die für das Schwimmbad getätigten Auslagen in der Höhe von Fr. 33'985.-- könnten demzufolge nicht zum Abzug zugelassen werden.

5.4.1 § 29 StG regelt, welche Auslagen bei der Ermittlung des Reineinkommens von den steuerbaren Einkünften abzuziehen sind. Unter anderem können gemäss Abs. 1 lit. e dieser Bestimmung die notwendigen Kosten für die Verwaltung des Vermögens, dazu bei Liegenschaften die Aufwendungen für den Unterhalt, abgezogen werden. Gemäss § 29 Abs. 2 StG und Art. 9 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Der Steuerpflichtige kann für solche Liegenschaften für jede Steuerperiode anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen.

5.4.2 Art. 9 Abs. 1 StHG bestimmt, dass von den gesamten steuerbaren Einkünften die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge abgerechnet werden. Trotz der allgemeinen Formulierung ist diese Definition des Begriffs der Gewinnungskosten eindeutig und für die Kantone verbindlich. Bei den Liegenschaften, die einen Mietertrag abwerfen oder – im Falle der persönlichen Nutzung durch den Eigentümer – einen Eigenmietwert haben, fallen die Kosten für den Liegenschaftsunterhalt unter diese Definition und sind grundsätzlich abzugsfähig (KGE VV vom 22. Januar 2014 [810 13 265] E. 5.3; Urteil des Bundesgerichts 2A_640/2006 vom 7. Juni 2007 E. 2.2, publiziert in: Die Praxis 6/2008 Nr. 62 S. 415 mit weiteren Hinweisen). Die Abziehbarkeit von Aufwendungen setzt jedoch voraus, dass ein qualifizierter enger Konnex zwischen den getätigten Ausgaben und den erzielten Einkünften vorliegt (KGE VV vom 22. Januar 2014 [810 13 265] E. 5.3). Angesichts des Gewinnungskostencharakters der Unterhaltskosten, kommt ein Abzug demzufolge nur dann in Betracht, wenn der liegenschaftliche Wert, an dem der Unterhalt vorgenommen worden ist, im Eigenmietwert enthalten ist (KGE VV vom 22. Januar 2014 [810 13 265] E. 7.2; Urteil des Verwaltungsgerichts Basel-Landschaft [VGE] vom 17. Dezember 1997 [96/113 Nr. 163], publiziert in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Band XIV, S. 135; Urteil des Bundesgerichts 2C_393/2012 / 2C_394/2012 vom 8. November 2012 E. 2.2 mit weiteren Hinweisen). Unterhaltsaufwendungen für den Garten oder

Schwimmbäder, Spiel- oder Tennisplätze usw. sind somit nur abzugsfähig, wenn sich der Wert des Gartens oder Schwimmbads im Eigenmietwert niederschlägt (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, N 36 zu Art. 32 DBG; Bernhard Zwahlen/Alberto Lissi, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2017, N 12a zu Art. 32 DBG; Merkblatt zu Liegenschaftsunterhalt, Energiesparmassnahmen, Umwelt- und Lärmschutzmassnahmen, Denkmalpflege der Steuerverwaltung Basel-Landschaft, Stand 1. Januar 2020 [Merkblatt], S. 19 Ziffer 10.5.3).

5.4.3 Der steuerbare Eigenmietwert leitet sich vom Brandlagerwert ab (§ 27ter Abs. 1 StG), welcher gemäss dem Gesetz über die Versicherung von Gebäuden und Grundstücken (Sachversicherungsgesetz) vom 12. Januar 1981 und dem sich darauf stützenden Reglement für die Gebäudeeinschätzung vom 2. Dezember 1988 von der Basellandschaftlichen Gebäudeversicherung ermittelt wird.

5.5 Gestützt auf die vorstehenden Erwägungen und die bundesgerichtliche Rechtsprechung ergibt sich, dass die Abziehbarkeit von Aufwendungen einen qualifizierten engen Konnex zwischen den getätigten Ausgaben (Liegenschaftsunterhalt) und den erzielten Einkünften (Eigenmietwert) voraussetzt. Zudem ergibt sich aus den obigen Ausführungen, dass werterhaltende Unterhaltskosten (Reparatur/gleichwertiger Ersatz) von Schwimmbädern im Freien gegebenenfalls abzugsfähig sind, sofern auf diese Objekte ein Eigenmietwert erhoben wird (vgl. E. 5.4.2 hiavor; Merkblatt S. 19 Ziffer 10.5.3). Der von der Steuerverwaltung bei der Basellandschaftlichen Gebäudeversicherung eingeholten Mitteilung (E-Mail) vom 12. Oktober 2016 ist zu entnehmen, dass das Schwimmbad der Beschwerdeführenden nicht im Brandlagerwert enthalten ist. Nichts Anderes ist der von den Beschwerdeführenden eingereichten Police der Basellandschaftlichen Gebäudeversicherung vom 23. Januar 1982 zu entnehmen, welche sich nur auf das Wohnhaus mit Dachstock und die Garage bezieht. Daran vermögen weder die von den Beschwerdeführenden eingereichten Bauabrechnungen aus dem Jahr 1982 noch die eingereichten Werkverträge aus den Jahren 1980 und 1981 etwas zu ändern, zumal aus diesen nicht auf einen Brandlagerwert bzw. Eigenmietwert für das Schwimmbad geschlossen werden kann. Der Beweis für die steuermindernden Abzüge ist den Beschwerdeführenden somit nicht gelungen (BGE 140 II 248 E. 3.5 m.w.H.). Für das Schwimmbad ist kein Brandlagerwert aufgeführt, wodurch dieses auch keinen steuerbaren Eigenmietwert generiert. Folglich ist die für die Abzugsfähigkeit der Kosten für Umgebungsarbeiten verlangte Voraussetzung des unmittelbaren Zusammenhangs zwischen Umgebungsarbeiten bzw. Renovationsarbeiten am Schwimmbad und Eigenmietwert nicht gegeben. Die für das Schwimmbad getätigten Auslagen wurden demzufolge zu Recht nicht zum Abzug zugelassen.

6. Gestützt auf die vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

7. Abschliessend ist über die Kosten zu befinden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren sowie die Beweiskosten. Sie werden in der Regel und in angemessenem Ausmass der ganz oder teilweise unterliegenden Partei auferlegt. Demgemäss sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- den Beschwerdeführenden aufzuerlegen. Die Parteikosten sind wettzuschlagen (§ 21 Abs. 1 und 2 VPO).

Demgemäss wird erkannt:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. ...
3. ...