

Eigenmietwertberechnung

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 4. Dezember 2009

Für den Nachweis, dass der Eigenmietwert des selbstgenutzten Wohneigentums mehr als 60% des marktüblichen Mietwertes beträgt, sind konkrete und tatsächliche Vergleichsobjekte heranzuziehen. Das blosses Vorhandensein von relativ kleinen Zimmergrössen, hohem energetischem Aufwand und umfangreichen Umgebungsarbeiten wegen des grossen Umschwungs reicht dazu nicht aus. Zudem muss sich die Vergleichbarkeit anderer Objekte auch auf das Erstellungsjahr, die Kubatur, die Wohnfläche und die Gebäudeart beziehen.

Sachverhalt:

1.a) Mit Schreiben vom 24. Oktober 2007 wandten sich die Pflichtigen an die Steuerverwaltung und teilten ihr mit, dass der mittels Online-Eigenmietwertberechnung errechnete Eigenmietwert der selbst bewohnten Liegenschaft L in X, insbesondere im Vergleich zur Liegenschaft B in X, über 60% der erzielbaren Marktmiete liege, weshalb die Steuerverwaltung die Situation analysieren solle.

b) Mit Antwortschreiben vom 8. November 2007 teilte die Steuerverwaltung den Pflichtigen mit, dass die beiden Liegenschaften für die Berechnung des Eigenmietwertes nicht als vergleichbare Objekte angesehen werden könnten, da sich die beiden Gebäude in Erstellungsjahr, Kubatur und Wohnfläche unterscheiden würden. Für die ältere und kleinere Liegenschaft B würden die Pflichtigen eine Nettomiete von Fr. 30'000.– erzielen. Würde diese Miete auf die selbstbewohnte Liegenschaft L umgerechnet, ergäbe dies einen Betrag von Fr. 36'400.–. Für die Berechnung des Eigenmietwertes ergäbe dies einen Wert von Fr. 21'800.–. Nach den gesetzlichen Vorschriften betrage der neue Eigenmietwert ab der Steuerperiode 2007 Fr. 20'800.–, was theoretisch unter den geforderten 60% der Marktmiete liege.

c) Daraufhin stellten die Pflichtigen mit Schreiben vom 12. Dezember 2007 der Steuerverwaltung die Frage, ob die Marktmiete oder eine arithmetische Berechnung als Basis für den Eigenmietwert gelte. Die dargestellte Berechnung basiere auf den üblichen Grunddaten und müsse respektive könne nicht deckungsgleich mit der erzielbaren Marktmiete sein. Die beiden Liegenschaften seien bezüglich des Gebrauchswertes durchaus vergleichbar. In der Liegenschaft B seien trotz geringerer Kubatur weit mehr nutzbare Räumlichkeiten vorhanden als in derjenigen L. Letztere verfüge zwar über einen grosszügigen Wohnbereich, jedoch – bedingt durch den seinerzeitigen Baustopp – über zu kleine Zimmer, sowie nicht genügend Neben- und Abstellräume. Ausserdem sei diese Liegenschaft heiztechnisch kostenintensiv und verfüge über einen grossen Baumbestand, welcher erhebliche Unterhaltskosten ver-

ursache. All diese Faktoren seien für die erzielbare Marktmiete relevant. Für die Liegenschaft L sei keine höhere Marktmiete als Fr. 30'000.– pro Jahr erreichbar.

d) Mit Schreiben vom 8. Januar 2009 wies die Steuerverwaltung die Pflichtigen darauf hin, dass für die Festlegung des Eigenmietwertes die arithmetische Berechnung nach § 27^{ter} StG gelte. Demnach leite sich der Eigenmietwert von dem geschätzten einfachen Brandlagerwert einer Liegenschaft ab, welcher mit einem gemeindespezifischen Korrekturfaktor, einem Korrekturfaktor nach Alter der Liegenschaft und einem Korrekturfaktor für Stockwerkeigentum multipliziert werde, was den steuerlichen Brandlagerwert ergebe. Sollten grössere Differenzen zwischen dem nach § 27^{ter} StG berechneten Eigenmietwert und der auf 60% reduzierten Marktmiete eines vergleichbaren Objektes bestehen, müssten im Einspracheverfahren individuelle Beurteilungen vorgenommen werden. Eine Einsprache gegen die Berechnung des Eigenmietwertes sei erst mit der definitiven Veranlagung der Staatssteuer 2007 möglich.

2. Aufgrund dieses Schriftenwechsels deklarierten die Pflichtigen in der Steuererklärung 2007 für die selbst genutzte Liegenschaft L einen Eigenmietwert in Höhe von Fr. 20'800.–. Mit definitiver Staatssteueranmeldung 2007 vom 26. Juni 2008 wurde der Mietwert eigene Liegenschaft BL Privat entsprechend der Deklaration auf diesen Betrag festgesetzt.

3. Gegen diese Veranlagungsverfügung erhoben die Pflichtigen mit Schreiben vom 18. Juli 2008 Einsprache mit dem Begehren, der Eigenmietwert sei auf Fr. 18'000.– (60% der erzielbaren Marktmiete von Fr. 30'000.–) herabzusetzen. Zur Begründung wurde vorgebracht, dass der festgelegte Eigenmietwert auf arithmetischer Berechnung basiere und die erzielbare Marktmiete übersteige. Nach dem Vergleich im Schreiben der Steuerverwaltung, Bereich Spezialsteuern, vom 8. November 2007 basiere die Berechnung auf einer Kubatur von 1'316 m³, welche geteilt durch 170 m² Wohnfläche eine Höhe von 7.74 m ergebe. Die Raumhöhe betrage aber lediglich 2.40 m, ausgenommen der Wohnraum (54 m²), welcher die Dachschräge beinhalte, steigend bis 3.60 m. Das Untergeschoss (Treppe, Luftschutz, Heizung, Tankraum) habe wegen des seinerzeitigen Baustopps minimal gehalten werden müssen und betrage ca. 33 m². Weitere Angaben könnten aus den Beilagen zum Schreiben der Pflichtigen vom 24. Oktober 2007 entnommen werden.

4.a) Mit Schreiben vom 26. Februar 2009 wies die Steuerverwaltung darauf hin, dass sich der Eigenmietwert nach § 27^{ter} Abs. 1 StG vom geschätzten einfachen Brandlagerwert einer Liegenschaft ableite, welcher mit einem gemeindespezifischen Korrekturfaktor und einem Korrekturfaktor nach Alter der Liegenschaft multipliziert werde, was den steuerlichen Brandlagerwert ergebe. Der Eigenmietwert sei gemäss § 27^{ter} Abs. 6 StG auf mindestens 60% des marktüblichen Mietwertes zu erhöhen, oder gemäss § 27^{ter} Abs. 7 StG auf 60% zu reduzieren, wenn der Steuerpflichtige nachweisen könne, dass der Eigenmietwert mehr als 60% des marktüblichen Mietwertes betrage. Die vom Bereich Spezialsteuern gemeldeten Steuerwerte seien grundsätzlich für die Veranlagung massgebend, deshalb könne ein Eigenmietwert erst korrigiert werden, wenn die veränderten Werte entsprechend bestätigt würden.

b) In ihrer Stellungnahme vom 6. April 2009 bezüglich eines am 2. April 2009 durchgeführten Augenscheins hielt die Steuerverwaltung fest, dass ein Mietzins von Fr. 2'200.– pro Monat gerechtfertigt sei. Die Liegenschaft L mache von aussen einen sehr guten Eindruck. Befinde man sich aber im Inneren der Liegenschaft, so verfüge diese über keinen Keller und Estrich. Es bestehe ein sehr kleiner Raum für die Heizung und die Waschmaschine. Der Ausblick aus dem Wohnzimmer sowie die offene Küche mit Essbereich würden einen guten Eindruck machen. Jedoch seien die restlichen Räume (Bad/Schlafzimmer/Büro) sehr klein, was ein Wohnen für eine Familie mit Kindern unmöglich mache. Somit betrage der Eigenmietwert für die Parzelle Nr. 000 Fr. 15'840.– (60%).

5. Mit Einsprache-Entscheid vom 19. Juni 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Als Begründung führte sie an, dass die vom Bereich Spezialsteuern gemeldeten Steuerwerte grundsätzlich für die Veranlagung massgebend seien. Obwohl die Liegenschaft über keinen Keller und Estrich verfüge, könnten die von den Pflichtigen vorgebrachten Argumente nicht als Grund für eine Eigenmietwertreduktion anerkannt werden. Dass der auf dem Katasterblatt für das Jahr 2007 neu ausgewiesene Eigenmietwert von Fr. 20'800.– den Verhältnissen gerecht werde, sei zudem auch bei der Besichtigung der Liegenschaft festgestellt worden und einer Reduktion könne daher nicht stattgegeben werden. Die Besichtigung der Liegenschaft sowie die Erläuterungen der Pflichtigen würden nicht ausreichen, um nachzuweisen, dass im vorliegenden Fall ein zu hoher Eigenmietwert festgesetzt worden sei.

6. Mit Schreiben vom 15. Juli 2009 erhoben die Pflichtigen gegen diesen Einsprache-Entscheid Rekurs mit dem sinngemässen Begehren, der Eigenmietwert sei aufgrund einer Marktmiete von Fr. 30'000.– zu berechnen. Als Begründung wurde geltend gemacht, dass nach § 27^{ter} Abs. 6 StG der Eigenmietwert 60% der Marktmiete entsprechen solle, d.h. die Marktmiete des festgelegten Eigenmietwertes für die Staatssteuer von Fr. 20'800.– wäre Fr. 34'666.– = monatlich Fr. 2'889.–. Diese Marktmiete sei mit dem Objekt nachweislich nicht erzielbar. Von den Qualifikationskriterien, welche die Pflichtigen in der Einsprache mitgeliefert hätten, seien lediglich die fehlenden Keller- und Estrichräumlichkeiten erwähnt, aber als nicht relevant erklärt worden. All die übrigen Kriterien seien nicht berücksichtigt. Bei der Besichtigung vom 2. April 2009 durch die Steuerverwaltung, Abteilung Spezialsteuer, habe diese die Einsprachekriterien als nachvollziehbar und massgebend beurteilt. Der Einsprache-Entscheid widerspreche dem. Ebenso sei erkannt worden, dass die berechnete Kubatur von 1'316 m³ nicht dem Objekt entsprechen könne und deshalb einer Überprüfung bedürfe. Dies bleibe unerwähnt.

7. Mit Vernehmlassung vom 11. September 2009 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung hielt sie fest, dass hier effektiv ein Eigenmietwert von Fr. 20'800.– als steuerbares Naturaleinkommen berücksichtigt werde. Diese Berechnung basiere auf der in § 27^{ter} StG festgelegten Ausgangsgrösse des amtlichen Brandlagerwertes, welcher von der Basellandschaftlichen Gebäudeversicherung geschätzt worden sei. Dabei würden zusätzlich noch das Alter sowie die Lage der Liegenschaft berücksichtigt und mittels eines degressiv ausgestalteten Tarifs unter Berücksichtigung des Grenznutzens ermittelt. Es sei zwar bekannt, dass im Oberbaselbiet

tatsächlich Einfamilienhäuser-Objekte zu Mietpreisen um die Fr. 2'500.– pro Monat zu finden seien. Im konkreten Fall würde jedoch der Marktmietzins umgerechnet Fr. 2'888.– pro Monat betragen, und zwar für ein Einfamilienhaus mit einem sehr grosszügigen Umschwung von 1'307 m² Landfläche/Garten. Es müsste deshalb ein konkreter Nachweis mit reellen und tatsächlich vergleichbaren Objekten erbracht werden, um einen Eigenmietwert von Fr. 18'000.– belegen zu können. Ein rein subjektiv empfundener oder auf eine ganz spezielle Familiensituation zugeschnittener Mietwert genüge deshalb nicht. Gemäss § 27^{ter} Abs. 7 StG müsse im Einzelfall ein qualifizierter Nachweis seitens der steuerpflichtigen Person erbracht werden, um den im Gesetz vorgegebenen formelmässigen Bewertungsansatz umstossen zu können. Im Übrigen würden auch sachdienliche Grundrisspläne fehlen, um die effektive Nettowohnfläche berechnen zu können.

8. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest.

Erwägungen:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 1 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.– pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob der Eigenmietwert, welcher von der Steuerverwaltung auf Fr. 20'800.– festgelegt worden ist, auf Fr. 18'000.– reduziert werden kann.

3.a) Das Bundesgericht stellte in seinem Urteil [BGE] Nr. 2P.313/2003 vom 27. Mai 2005 unter anderem fest, dass das System der Eigenmietwertbesteuerung im Kanton Basel-Landschaft nicht harmonisierungskonform ausgestaltet ist, wobei die Eigenmietwerte von Einfamilienhäusern und Eigentumswohnungen im Kanton Basel-Landschaft unter der verfassungsrechtlichen Grenze von 60% liegen. In Umsetzung des bundesgerichtlichen Entscheides hat der Kanton die Eigenmietwerte (mit einer Änderung des Basellandschaftlichen Steuergesetzes, in Kraft seit 1. Januar 2007) in jedem Fall auf mindestens 60% des marktüblichen Mietwertes erhöht. In der Folge wurden die Eigenmietwerte entsprechend der neuen gesetzlichen Vorgaben neu berechnet. Eine wesentliche Änderung erfuhr die Regelung in § 27^{ter} Abs. 1 StG. War die Norm, welche bis anhin Geltung hatte, vom allgemein gültigen Gebäudekatasterwert ausgegangen, liegt der neuen Regelung zur Berechnung des Eigenmietwertes der einfache Brandlagerwert zu Grunde. Die neue Methode sollte die bisherigen Mängel und Ungleichheiten in der Berechnung beheben (vgl. hiezu auch Vorlage an den Landrat vom 11. April 2006 Nr. 2006-108 betreffend Änderung

des Steuergesetzes vom 7. Februar 1974, Steuerliche Entlastung von Familien und tiefen Einkommen sowie Umsetzung des BGE vom 27. Mai 2005 [Erhöhung Eigenmietwert und Aufhebung Mietkostenabzug]).

Neu wird somit seit dem 1. Januar 2007 zur Berechnung des Eigenmietwertes nicht mehr auf den Gebäudekatasterwert abgestellt, sondern direkt auf den einfachen Brandlagerwert, der gemäss dem Sachversicherungsgesetz respektive dem sich darauf stützenden Reglement für die Gebäudeeinschätzung von der Basellandschaftlichen Gebäudeversicherung (BGV) ermittelt wird. Gemäss § 2 Abs. 3 des Reglements für die Gebäudeeinschätzung vom 1. Januar 1989 gilt als Brandlagerschätzung der Versicherungsneuwert abzüglich Altersentwertung bezogen auf den Basiswert 1939 mit einem Index von 100 Punkten. Im Unterschied zum vormaligen Berechnungssystem verzichtet die neue Berechnungsmethode auf die Multiplikation des so errechneten Brandlagerwertes mit einem Altersfaktor (was den Katasterwert ergeben hat) (vgl. Landratsvorlage vom 11. April 2006; Entscheid des Steuergerichts [STEG] vom 12. August 2009, Nr. 510 09 34).

b) Gemäss § 23 Abs. 2 StG sind die Naturaleinkünfte aller Art, insbesondere der Wert selbstverwendeter Erzeugnisse und Waren des eigenen Betriebes, durch eigene Arbeitsleistungen geschaffene Werte, der Mietwert selbstgenutzter Liegenschaften, der Bezug und die Nutzung von Sachen, Rechten und Dienstleistungen steuerbar. Zum steuerbaren Einkommen gehören gemäss § 24 lit. d StG insbesondere alle Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere aus Vermietung und Verpachtung, Eigengebrauch sowie wiederkehrende Einkünfte aus Baurechts- oder anderen Nutzungsverträgen.

c) Gemäss § 27^{ter} Abs. 1 StG leitet sich der Eigenmietwert von dem gemäss dem Sachversicherungsgesetz vom 12. Januar 1981 geschätzten einfachen Brandlagerwert einer Liegenschaft ab, welcher mit einem gemeindespezifischen Korrekturfaktor, einem Korrekturfaktor nach Alter der Liegenschaft und einem Korrekturfaktor für Stockwerkeigentum multipliziert wird, was den steuerlichen Brandlagerwert ergibt. Die gemeindespezifischen Korrekturfaktoren werden vom Regierungsrat festgelegt (Abs. 2). Die Korrekturfaktoren nach Alter der Liegenschaft betragen: bei 25 Jahre und jünger: –; bei 26 bis 85 Jahre: 0.9; bei 86 und älter: 0.8 (Abs. 3). Bis zu einem steuerlichen Brandlagerwert von 20'000 Fr. beträgt der Eigenmietwert 64.53%. Für jeden um 100 Fr. höheren steuerlichen Brandlagerwert reduziert sich dieser Satz gemäss nachstehender Tabelle [...] (Abs. 5). Der gemäss vorstehender Tabelle ermittelte Eigenmietwert beträgt in jedem Fall mindestens 60% des marktüblichen Mietwertes; liegt dieser im Einzelfall nachweislich unter 60%, so wird er von Amtes wegen auf 60% erhöht (Abs. 6). Kann der Steuerpflichtige nachweisen, dass der Eigenmietwert des von ihm selbst genutzten Wohneigentums mehr als 60% des marktüblichen Mietwertes beträgt, so beträgt der Eigenmietwert 60% des marktüblichen Mietwertes (Abs. 7).

Für die Berechnung der steuerbaren Eigenmietwerte gelten gestützt auf § 27^{ter} Abs. 1 und 2 StG die in § 1 der Verordnung zum Steuergesetz vom 13. Dezember 2005 aufgeführten gemeindespezifischen Korrekturfaktoren.

4. Für die Gemeinde X, in welcher sich die fragliche Liegenschaft befindet, beträgt der Korrekturfaktor 0.988. Bezüglich der Alterswertung gilt vorliegend aufgrund des Baujahrs von 1974 der Faktor 0.9. Der Brandlagerwert beträgt Fr. 76'500.–, was einen steuerlich massgebenden Brandlagerwert von Fr. 68'023.80 ($76'500 \times 0.988 \times 0,9$) ergibt. Gemäss der Tabelle in § 27^{ter} Abs. 5 StG ist bei der Umrechnung des Brandlagerwertes von einem steuerlichen Brandlagerwert von Fr. 61'001.– bis Fr. 78'000.– und von einem Satz von 31.75% auszugehen (Korrekturfaktor: 0.017280%). Vorliegend wurde der Brandlagerwert gemäss vorangehender Rechnung mit Fr. 68'023.80 beziffert. Die Korrektur des Prozentsatzes errechnet sich wie folgt: $Fr. 68'023.80 - Fr. 61'000.- = Fr. 7'023.80 : 100 = Fr. 70.238 \times 0.017280\% = 1.214\%$. Der Satz ist demzufolge von 31.75% auf 30.536% zu reduzieren. Dieser Satz wird nun mit dem zuvor errechneten steuerlichen Brandlagerwert multipliziert, um den Eigenmietwert von mind. 60%, vorliegend Fr. 20'800.– zu erhalten ($30.536\% \times Fr. 68'023.80 = Fr. 20'771.75$, gerundet Fr. 20'800.–).

Es ist demnach festzustellen, dass die Steuerverwaltung den Eigenmietwert korrekt berechnet hat.

5.a) Kann der Steuerpflichtige gemäss § 27^{ter} Abs. 7 StG nachweisen, dass der Eigenmietwert des von ihm selbst genutzten Wohneigentums mehr als 60% des marktüblichen Mietwertes beträgt, so beträgt der Eigenmietwert 60% des marktüblichen Mietwertes.

b) Im vorliegenden Fall machen die Pflichtigen geltend, dass eine monatliche Miete in der Höhe von Fr. 2'889.– für die Liegenschaft L nicht erzielbar sei. Als Begründung bringen sie vor, dass Kleinstzimmer im Bereich um die 8–9 m², Elternschlafzimmer nur mit einem Doppelbett belegbar, nur eine Nasszelle, hohe energetische Kosten und umfangreicher Umgebungsaufwand zu berücksichtigen seien. Auch sei die arithmetische Berechnung des Eigenmietwertes, basierend auf dem Brandlagerwert, vor allem für in den 80er-Jahren und vorher erstellten Häuser mit jeweils grossem Umschwung nicht mehr real. Die Bedürfnisse, die Qualifizierung und die Preisbeurteilung hätten sich dermassen geändert, dass eine Anpassung nach § 27^{ter} Abs. 6 StG unumgänglich sei. Diese Argumente vermögen jedoch alleine keine Reduktion des Eigenmietwertes zu verlangen.

Des Weiteren bringen die Pflichtigen den Vergleich mit der in ihrem Eigentum stehenden Liegenschaft B in X vor, welche jährlich einen Nettomiettertrag in Höhe von Fr. 30'000.– einbringe. Sie vertreten die Meinung, dass die Liegenschaften bezüglich der Gebrauchswerte durchaus vergleichbar seien. Zudem legten die Pflichtigen ihrem Rekurschreiben zwei Zeitungsinserate bezüglich der Vermietung eines 5.5-Zimmer Einfamilienhauses in Dornach bzw. eines 6-Zimmer Einfamilienhauses in Pratteln bei, wobei sie aufgrund des angegebenen monatlichen Mietzinses den Eigenmietwert berechneten und als Vergleich zur Liegenschaft L heranzogen. Die Pflichtigen verkennen jedoch, dass auch der Vergleich mit den beiden Liegenschaften L und B den Nachweis, dass der Eigenmietwert der Liegenschaft L in Höhe von Fr. 20'800.– mehr als 60% des marktüblichen Mietwertes beträgt, nicht zu erbringen vermag, da die beiden Lie-

genschaften für die Berechnung des Eigenmietwertes nicht als vergleichbare Objekte angesehen werden können, weil sich die beiden Gebäude in Erstellungsjahr (L: 1974 bzw. B: 1957), Kubatur (L: 1'316 m³ bzw. B: 993 m³), Wohnfläche (L: 170 m² bzw. B: 140 m²) und Gebäudeart (L: modernes Haus bzw. B: konventionelles Haus) unterscheiden. Ebenso wenig vermögen die dem Rekurs beigelegten Zeitungsinserate den Nachweis zu erbringen, da es sich diesbezüglich um Liegenschaften im Unterbaselbiet handelt. Es müsste ein konkreter Nachweis mit tatsächlich vergleichbaren Objekten erbracht werden, um einen Eigenmietwert von Fr. 18'000.– belegen zu können.

Bezüglich des Augenscheins vom 2. April 2009 ist zudem festzuhalten, dass es nicht in der Kompetenz der Steuerverwaltung liegt, den Eigenmietwert eigenständig zu korrigieren. Der Eigenmietwert leitet sich seit dem 1. Januar 2007 von dem gemäss dem Sachversicherungsgesetz geschätzten einfachen Brandlagerwert einer Liegenschaft ab, welcher ausschliesslich von der BGV ermittelt werden kann.

Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass den Pflichtigen der Nachweis, dass der Eigenmietwert des von ihnen selbstgenutzten Wohneigentums mehr als 60% des marktüblichen Mietwertes beträgt, nicht gelungen ist, weshalb das Begehren um Reduktion des Eigenmietwertes auf Fr. 18'000.– abzuweisen ist. Der Rekurs erweist sich in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

6. Schliesslich fragt sich noch, ob den Rekurrenten ein Unternutzungsabzug nach § 27^{ter} Abs. 7 StG zu gewähren sei. Ein solcher Unternutzungsabzug setzt voraus, dass gewisse Räume dauernd nicht genutzt werden (und nicht nur einfach weniger als früher genutzt werden; die Zimmer müssen aber nicht leer stehen). Werden Räume, wenn auch nur gelegentlich, z.B. als Gästezimmer, Arbeitszimmer oder Bastelraum genutzt, liegt keine Unternutzung vor (vgl. Findeisen in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 27^{ter} N 30). Der Pflichtige hat anlässlich der Verhandlung ausgesagt, dass alle Räume der Liegenschaft L durch die Pflichtigen genutzt werden, d.h. die ehemaligen zwei Kinderzimmer als Büro und das Gästezimmer weiterhin als Gästezimmer, wenn die Kinder oder die Enkelkinder zu Besuch kommen. Ein Unternutzungsabzug kann daher nicht gewährt werden.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

7. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind den Rekurrenten Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 300.– aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]).

Demgemäss wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...