

BGer 2C_182/2015 vom 3. November 2015

Bundesgericht, 2015-11-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_182_2015

FR: TF 2C_182/2015 du 3 novembre 2015

IT: TF 2C_182/2015 del 3 novembre 2015

Erwägungen

E. 1.1

Die Vorinstanz hat ein einziges Urteil für die Staats- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer erlassen, was zulässig ist, soweit die zu entscheidende Rechtsfrage im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt ist (BGE 135 II 260 E. 1.3.1 S. 262 f.). Unter diesen Umständen ist der Beschwerdeführerin nicht vorzuwerfen, nicht zwei getrennte Beschwerden eingereicht zu haben; aus ihrer Eingabe geht deutlich hervor, dass sie beide Steuerarten betrifft (BGE 135 II 260 E. 1.3.3 S. 264; Urteil 2C_1205/2013 / 2C_1206/2013 vom 18. Juni 2015 E. 1.1). Das Bundesgericht hat für die Kantons- und Gemeindesteuern (2C_182/2015) und die direkte Bundessteuer (2C_186/2015) getrennte Dossiers angelegt. Da beide Verfahren auf demselben Sachverhalt beruhen und sich dieselben Rechtsfragen stellen, sind die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerde ist in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG i.V.m. Art. 24 BZP [SR 273]; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

E. 1.2

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist gemäss Art. 82 ff. BGG i.V.m. Art. 146 DBG (SR 642.11) sowie Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) bzw. Art. 208 des Gesetzes vom 26. September 2010 über die direkten Steuern im Kanton Uri (StG/UR; RB 3.2211) zulässig und die Beschwerdeführerin ist zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten (Art. 42 und 100 Abs. 1 BGG). Dies gilt auch für die mit "Addendum" eingereichten Präzisierungen der Beschwerde, da auch diese noch fristgerecht erfolgt sind.

E. 1.3

Der Antrag der Beschwerdeführerin, die Schätzungsverfügungen aufzuheben, ist im Begehren um Aufhebung des angefochtenen Urteils mitenthalten, weshalb sich eine separate Behandlung erübrigt.

E. 1.4

Bei den Urteilen der Vorinstanz vom 19. April 2013 handelt es sich um Zwischenentscheide i.S.v. Art. 93 Abs. 1 BGG . Das Bundesgericht war auf die dagegen erhobene Beschwerde nicht eingetreten (Urteil 2C_469/2013 / 2C_470/2013 vom 22. Mai 2013). Diese können aber, wie dies die Beschwerdeführerin vorliegend tut, zusammen mit dem Endentscheid der Vorinstanz vom 23. Januar 2015 angefochten werden, da sie sich auf dessen Inhalt, insbesondere auf die Frage, ob der Eigenmietwert vorliegend zu besteuern ist, ausgewirkt haben (Art. 93 Abs. 3 BGG).

E. 1.5

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und Art. 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden (BGE 139 II 404 E. 3 S. 415). In Bezug auf die Verletzung von Grundrechten, insbesondere des Willkürverbots, gilt eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 139 I 229 E. 2.2 S. 232 ; 138 I 274 E. 1.6 S. 280). Das Bundesgericht prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts durch die kantonalen Instanzen gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition. In den Bereichen, in denen das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt oder keine Anwendung findet, beschränkt sich die Kognition des Bundesgerichts auf Willkür (BGE 134 II 207 E. 2 S. 209 f.; 130 II 202 E. 3.1 S. 205 f.; Urteil 2C_837/2014 vom 23. Februar 2015 E. 2.2).

E. 1.6

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die vorinstanzlichen Feststellungen können nur berichtigt werden, sofern sie entweder offensichtlich unrichtig, d.h. willkürlich ermittelt worden sind (Art. 9 BV ; BGE 137 II 353 E. 5.1 S. 356; zum Begriff der Willkür in der Rechtsanwendung: BGE 138 I 49 E. 7.1 S. 51 ; 137 I 1 E. 2.4 S. 5) oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2 BGG).

E. 2

Die Beschwerdeführerin macht zunächst geltend, es sei vorliegend ein separates Verfahren über die ergänzende Schätzungsverfügung vom 13. Juni 2013 geführt worden. Das Obergericht habe nun aber in seiner Entscheid vom 23. Januar 2015 ohne vorher anzukündigen eine Zusammenführung des Verfahrens über die Schätzungsverfügungen der Liegenschaft und der Veranlagung der direkten Bundes-, Staats- und Gemeindesteuern 2009 vorgenommen.

Das Amt für Steuern hatte im Verfahren betreffend die Veranlagungen zu den Kantons- und Gemeindesteuern 2009 sowie zur direkten Bundessteuer 2009 den von der Beschwerdeführerin angebrachten Abzug für die im Zeitraum vom 16. April bis 30. Juni 2009 angefallenen Hypothekarzinsen zunächst nicht gelten lassen. Im Rechtsmittelverfahren hob das Obergericht in teilweiser Gutheissung der Beschwerde den Einspracheentscheid auf. Es erachtete den von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Abzug der Hypothekarzinsen für zulässig, stellte aber gleichzeitig fest, dass für diese Zeitspanne eine Eigenmietwertbesteuerung stattfinden müsse. Es wies die Sache an die Steuerkommission zurück, damit diese die für diesen Zeitraum noch nicht erfolgten Schätzungen vornehme. Am 13. Juni 2013 hat das Amt für Steuern die Schätzungsverfügungen für je die Wohnung sowie den Autoabstellplatz Nr. xx erlassen, wogegen sich die Beschwerdeführerin erneut wehrte. Im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens nahm die Vorinstanz (im hier angefochtenen Urteil) die Veranlagung gestützt auf die vom Amt für Steuern für die fragliche Zeitspanne neu geschätzten Eigenmietwerte selber vor. Dabei stellte sie im Übrigen auf die in der ursprünglichen Veranlagung gemachten Berechnungen ab. Soweit die Beschwerdeführerin vorliegend mit ihrem Vorbringen (sinngemäss) eine Verletzung ihres Anspruchs auf

rechtliches Gehör geltend macht, ist festzuhalten, dass eine weitere Anhörung vor Anpassung der Steuerveranlagung nicht mehr erforderlich war. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs (Art. 29 Abs. 2 BV) liegt damit nicht vor. Es kann daher offen bleiben, ob die Beschwerdeführerin die Gehörsverletzung überhaupt in rechtsgenügender Weise gerügt hat (Art. 106 Abs. 2 BGG).

E. 3.1

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die Vornahme einer neuen Schätzung des Eigenmietwerts sei rechtswidrig gewesen. Die Schätzungsverfügung vom 3. Februar 2010 mit dem Hinweis "diese Schätzung gilt ab dem 1.7.2009" sei seinerzeit in Kenntnis der gesamten relevanten Fakten hinsichtlich Kaufzeitpunkt, Fertigstellung der Liegenschaft und ihrem Zuzug getroffen worden. Folglich sei die erste Schätzungsverfügung betreffend die Liegenschaft, da sie unwidersprochen geblieben sei, in Rechtskraft erwachsen. Darauf müsse sich die Steuerbehörde aus Gründen der Rechtssicherheit behaften lassen.

E. 3.2

Die Schätzungsverfügung vom 3. Februar 2010, mit welcher das Amt für Steuern den Eigenmietwert und den Steuerwert der 5½-Zimmerwohnung ab 1. Juli 2009 festgelegt hat, ist - wie die Beschwerdeführerin vorbringt - in Rechtskraft erwachsen. Das ändert indes nichts daran, dass mit den Verfügungen vom 13. Juni 2013 die Werte für die Wohnung für den Zeitraum vom 15. April bis zum 30. Juni 2009 sowie für den Autoabstellplatz Nr. xx für den Zeitraum vom 15. April bis zum 30. September 2009 ergänzend festgesetzt werden konnten. Für diese Zeitspanne war zuvor keine Schätzung vorgenommen worden, da das Amt für Steuern davon ausgegangen war, dass die Wohnung zu diesem Zeitpunkt noch nicht bezugsbereit war. Dass sie bereits zum Zeitpunkt des Kaufs hätte bezogen werden können, war erst im Beschwerdeverfahren gegen den nicht zugelassenen Abzug der Hypothekarzinsen zu Tage getreten. Indem eine ergänzende Schätzung für diese Zeitspanne vorgenommen wurde, wurde weder die ursprüngliche Schätzungsverfügung rechtsmissbräuchlich umgangen, noch der Grundsatz von Treu und Glauben verletzt.

E. 4.1

Schliesslich beantragt die Beschwerdeführerin, auf die Besteuerung des Eigenmietwerts ab dem Kaufzeitpunkt der Wohnung statt ab dem tatsächlichen und nachgewiesenen Zuzug sei zu verzichten. Zur Begründung macht sie im Wesentlichen geltend, sie habe sich schnell für den Kauf und die Übernahme der Wohnung entscheiden müssen. Zwar habe sie den Mietvertrag für ihre bisherige Wohnung in Zürich bereits vor der Unterzeichnung des Kaufvertrags beim Notar per 30. Juni 2009 gekündigt. Danach habe sie aber den Umzug organisieren, den gesamten Hausrat verpacken, die Wohnung reinigen und Besichtigungstermine für Nachmieter durchführen müssen, was ihre physische Präsenz in Zürich bedingt habe. Sie sei daher nicht in der Lage gewesen, sofort in die neue, leere Wohnung einzuziehen.

E. 4.2

Bei der Staats- und der direkten Bundessteuer ist der Mietwert von Grundstücken bzw. Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen steuerbar, soweit sie dem Pflichtigen aufgrund von Eigentum oder aufgrund eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (vgl. Art. 25 Abs. 1 lit. b des bis Ende 2010 in Kraft stehenden und vorliegend in materieller Hinsicht anwendbaren Gesetzes vom 17. Mai 1992 über die direkten Steuern im Kanton Uri [aStG/UR]; Art. 7 Abs. 1 StHG ; Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG

). Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist der Eigengebrauch nicht gegeben, wenn das Objekt leer steht, weil es nicht vermietet werden kann oder verkauft werden soll, aber trotz ernsthafter Bemühungen kein Käufer gefunden werden kann (vgl. BGE 72 I 223 E. 3 f. S. 223 ff.). Ebenfalls nicht zu besteuern ist der Eigenmietwert, wenn der Eigentümer, der aus seiner Villa weggezogen ist und sie unverzüglich veräussern will, sie bis zum Zustandekommen des Verkaufs unbewohnt lässt in der Meinung, so günstigere Bedingungen erzielen zu können (vgl. BGE 75 I 246 E. 1 f. S. 248 ff.). Eigengebrauch ist dagegen jedoch selbst dann anzunehmen, wenn der Eigentümer das Haus zwar nicht tatsächlich bewohnt, sich aber das Recht hiezu vorbehält, ohne es auszuüben; in einem solchen Fall hat er die Liegenschaft inne, weil er sie jederzeit beziehen könnte (ASA 48 478 E. 3a; vgl. zum Ganzen Urteil 2C_773/2009 vom 23. April 2010 E. 2.1; vgl. auch Urteil 2C_431/2009 / 2C_432/2009 vom 4. Dezember 2009 E. 2.1). Entscheidend für die Frage der Besteuerung des Mietwerts ist somit nicht, ob eine Liegenschaft tatsächlich benutzt wird, sondern ob sie für den Eigengebrauch zur Verfügung steht, mithin die Möglichkeit der Nutzung besteht.

E. 4.3

Vorliegend unbestritten ist, dass die neu erstandene Wohnung der Beschwerdeführerin bereits zum Zeitpunkt der Unterzeichnung des Kaufvertrags am 15. April 2009 bezugsbereit war. Die Beschwerdeführerin macht denn im Wesentlichen auch einzig geltend, dass es ihr nicht möglich gewesen sei, vor dem 1. Juli 2009 einzuziehen. Das vermag indes nichts daran zu ändern, dass es ihr offenstand, die Wohnung und den Autoabstellplatz bereits vor Kündigungsende der bisherigen Wohnung in Zürich - allenfalls auch nur teilweise - zu nutzen. Die Wohnung stand leer und die Beschwerdeführerin hätte sie jederzeit benutzen oder sie beziehen können. Angesichts der strengen Anforderungen der Rechtsprechung genügen ihre Vorbringen nicht, um für die fragliche Zeitspanne von 2½ Monaten einen Eigengebrauch zu verneinen. Nach dem Gesagten stand der Beschwerdeführerin die Wohnung bereits seit dem 15. April 2009 zum Eigengebrauch zur Verfügung. Die Vorinstanz hat daher zu Recht eine Eigenmietwertbesteuerung vorgenommen.

E. 4.4

Weitere Rügen, etwa hinsichtlich der Berechnung des Eigenmietwerts oder der von der Vorinstanz konkret vorgenommenen Veranlagung der direkten Bundes-, Staats- und Gemeindesteuern 2009, bringt die Beschwerdeführerin nicht vor. Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 5

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 65, Art. 66 Abs. 1 BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten (Art. 68 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.