

BGer 9C_397/2024 vom 16. September 2025

Bundesgericht, 2025-09-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_397_2024

FR: TF 9C_397/2024 du 16 septembre 2025

IT: TF 9C_397/2024 del 16 settembre 2025

Erwägungen

E. 1.1

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 2 StHG [SR 642.14] und Art. 146 DBG [SR 642.11], Art. 90 und 100 Abs. 1 BGG) sind erfüllt. Auf die Beschwerde ist grundsätzlich (vgl. E. 1.2 und E. 3.1 hiernach) einzutreten.

E. 1.2

Nicht Gegenstand des bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahrens bildet der Entscheid der Unterinstanz, dessen Aufhebung der Steuerpflichtige ebenfalls verlangt. Der unterinstanzliche Entscheid wurde durch den vorinstanzlichen Entscheid ersetzt und gilt inhaltlich als mitangefochten (Devolutiveffekt; BGE 134 II 142 E. 1.4; [anstelle vieler] Urteil 9C_615/2023 vom 15. März 2023 E. 1.3). Insoweit ist auf die Beschwerde nicht einzutreten.

E. 1.3

Die Vorinstanz hat für die direkte Bundessteuer und die Kantons- und Gemeindesteuern ein gemeinsames Urteil gefällt. Der Antrag des Beschwerdeführers lautet auf Aufhebung des angefochtenen Urteils sowohl mit Bezug auf die direkte Bundessteuer als auch mit Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern. Praxisgemäss genügt dies für das Eintreten auf die Beschwerde betreffend beide Steuerarten, solange die zu entscheidenden Rechtsfragen, wie hier, im Bundesrecht und im harmonisierten Recht gleich geregelt sind (BGE 135 II 260 E. 1.3.2; Urteil 9C_391/2023 vom 5. Januar 2024 E. 1.2, nicht publ. in: BGE 150 II 20).

E. 2.1

Das Bundesgericht wendet das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG) und mit uneingeschränkter Kognition an (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 147 II 300 E. 1). Angesichts der Pflicht, die Beschwerde zu begründen (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG), prüft es aber nur die geltend gemachten Rügen, es sei denn, die rechtlichen Mängel seien geradezu offensichtlich (BGE 146 IV 88 E. 1.3.2). Die freie Kognition erfasst auch das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden (BGE 150 II 346 E. 1.5.2; Urteil 2C_630/2021 vom 17. Mai 2022 E. 1.3). Demgegenüber ist ausländisches Recht vom Bundesgericht grundsätzlich nicht von Amtes wegen zu ermitteln und anzuwenden (vgl. Urteil 9C_602/2023 vom 9. Oktober 2024 E. 4.2.1; JOHANNA DORMANN, in: Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, 3. Aufl. 2018, N 9 zu Art. 106 BGG).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 149 I 207 E. 5.5; 149 II 43 E. 3.5; 149 IV 57

E. 2.2; 149 V 108 E. 4). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 148 II 392 E. 1.4.1; 148 V 427 E. 3.2). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 150 II 346 E. 1.6).

E. 3.1

Der Streitgegenstand des Verfahrens vor Bundesgericht wird durch das angefochtene Urteil vorgegeben (BGE 142 I 155 E. 4.4.2; 136 II 457 E. 4.2). Vorliegend bildet die Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern wie auch der direkten Bundessteuer für das Jahr 2020 den Streitgegenstand. Soweit der Beschwerdeführer letztinstanzlich beantragt, die Veranlagungen seien auch rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Kaufs im Jahr 2018 sowie für die Zukunft zu korrigieren, ist auf die Beschwerde ebenfalls nicht einzutreten. Daran ändert nichts, dass der Beschwerdeführer geltend macht, genau diese Frage schon in den kantonalen Verfahren vorgebracht zu haben.

E. 3.2

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz Bundesrecht verletzt, als sie - in Bestätigung der Entscheide der Steuerrekurskommission vom 21. September 2022 - zur Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens für die in Frankreich gelegene Liegenschaft einen Eigenmietwert in der Höhe von Fr. 11'680.- berücksichtigte.

E. 4

Zu prüfen ist diese Frage zunächst in Bezug auf die direkte Bundessteuer.

E. 4.1

Gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG ist der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen, als Ertrag aus unbeweglichem Vermögen steuerbar. Die Festsetzung des Eigenmietwertes erfolgt unter Berücksichtigung der ortsüblichen Verhältnisse und der tatsächlichen Nutzung der am Wohnsitz selbstbewohnten Liegenschaft (Art. 21 Abs. 2 DBG).

E. 4.2

Die Eigenmietwertbesteuerung bezweckt, Eigentümer, die einerseits keinen Mietzins bezahlen müssen und Anspruch auf gewisse Abzüge (Hypothekarzinsen, Unterhaltskosten, etc.) haben, und Mieter, die für ihre privaten Wohnbedürfnisse keinen steuerlichen Abzug machen können, steuerlich gleich zu stellen (BGE 148 I 286 E. 4.1 ; 143 I 137 E. 3.2 ; 131 I 377 E. 2.1; 99 Ia 344 E. 5c). Nach dem Gebot der rechtsgleichen Behandlung (Art. 8 Abs. 1 BV) und dem daraus abgeleiteten Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) hat der Eigenmietwert grundsätzlich dem Marktmietwert zu entsprechen (BGE 148 I 286 E. 4.2 ; 143 I 137 E. 3.3; zur verfassungsrechtlichen Untergrenze von 70 % der Marktmiete bei der direkten Bundessteuer vgl. BGE 150 II 417 E. 4.1 ; 148 I 210 E. 4.4.5).

E. 4.3

Das Bundesrecht schreibt keine bestimmte Methode zur Bemessung des Eigenmietwerts vor (Urteil 2C_486/2020 vom 19. Januar 2021 E. 6.6). Nach der Rechtsprechung ist bei

ausländischen Objekten die Anwendung einer pauschalen Berechnungsmethode insbesondere dann sinnvoll, wenn der nach den Vorschriften des Belegenheitsstaates der Liegenschaft ermittelte Eigenmietwert nicht den für die Schweiz geltenden gesetzlichen und rechtsprechungsgemässen Anforderungen entspricht, insbesondere hinsichtlich der Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse und der Grenzen, die beim Marktmietzins einzuhalten sind (Urteile 2C_111/2022 vom 7. Dezember 2022 E. 7.2, 2C_724/2021 vom 23. Juni 2022 E. 6 und 2C_486/2020 vom 19. Januar 2021 E. 6.6). Es ist von der steuerpflichtigen Person nachzuweisen, dass die entsprechenden Anforderungen zur Berücksichtigung eines ausländischen Eigenmietwerts erfüllt sind (Urteil 9C_646/2022 vom 7. Februar 2023 E. 6.3 f.).

E. 5.1

Die Vorinstanz hat - in Bestätigung der Auffassung von Unterinstanz und Verwaltung - den Eigenmietwert für das in Frankreich gelegene Haus wie folgt bestimmt: Ausgehend von einem Kaufpreis von Fr. 278'000.- wurde ein pauschaler Abzug von 30 % vorgenommen; der Eigenmietwert wurde auf 6 % des daraus resultierenden Werts, somit auf (gerundet) Fr. 11'680.- festgesetzt. Diese Berechnung, welche gemäss angefochtenem Urteil auf einer langjährigen Praxis der Steuerverwaltung beruht, wurde von der Vorinstanz geschützt. Der Beschwerdeführer beantragt demgegenüber, den Eigenmietwert "rechtskonform festzulegen", wobei insbesondere der amtliche französische Eigenmietwert zu übernehmen oder zumindest "angemessen zu berücksichtigen" sei.

E. 5.2

Die Vorinstanz erwog, zwar kenne Frankreich keine Besteuerung des Eigenmietwerts, jedoch würden auf kommunaler Ebene Liegenschafts- bzw. Grundsteuern erhoben ("Taxe d'habitation sur les résidences secondaires" sowie "taxe foncière"), die auf der Basis des "valeur locative cadastrale" bemessen würden, also anhand eines theoretischen Mietertrags. Fraglich sei demnach, ob dieser "valeur locative cadastrale" zur Bestimmung des Eigenmietwerts heranzuziehen sei, obwohl Frankreich zwar keinen Eigenmietwert als Einkommen besteuere, aber für die Erhebung der kommunalen Grundsteuern auf einen Mietertrag abstelle. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sei nämlich der ausländische Eigenmietwert heranzuziehen, soweit er nachweislich den schweizerischen Massstäben entspreche. Wie es sich damit verhalte, könne offenbleiben, obliege es doch gegebenenfalls der steuerpflichtigen Person, im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht nachzuweisen, dass der ausländische Eigenmietwert tatsächlich die inländischen Bewertungsgrundsätze erfülle. Diesen Anforderungen sei der Beschwerdeführer mit seinen pauschalen Vorbringen nicht einmal ansatzweise nachgekommen. Da es dem Beschwerdeführer auch nicht gelungen sei, nachzuweisen, dass der Kaufpreis der Liegenschaft unter deren Verkehrswert liege, sei die pauschale Bestimmung des Eigenmietwerts zulässig.

E. 5.3

Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung von Art. 21 Abs. 2 DBG. Er macht jedoch nicht geltend, dass die von der kantonalen Steuerverwaltung vorgenommene pauschale Berechnung grundsätzlich gegen Bundesrecht verstossen würde. Vielmehr bringt er vor, diese Berechnungsmethode versage bei "etwas vom Standard abweichenden Objekten". Im vorliegenden Fall würde mit dem "valeur locative" in der Höhe von EUR 2'480.- "eine bessere Annäherung an die realen Marktwerte" erzielt.

E. 5.3.1

Wie indes die Vorinstanz willkürfrei festgestellt hat, ist nicht erstellt, dass mit dem vom Beschwerdeführer als massgebend erachteten "valeur locative" die gleichen Zwecke verfolgt werden, wie mit dem Eigenmietwert nach Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG - nämlich die Gleichbehandlung von Wohneigentümern und Mietern sowie die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (vgl. E. 4.2 f.). Ein Vergleich des Kaufpreises der Liegenschaft, welcher gemäss unbestrittener vorinstanzlicher Sachverhaltsfeststellung Fr. 278'000.- betrug, und des von der Steuerverwaltung festgesetzten Eigenmietwerts von Fr. 11'680.- mit dem geltend gemachten "valeur locative" in der Höhe von EUR 2'480.- zeigt denn auch die grosse Diskrepanz auf: Der "valeur locative" beträgt weniger als 1 % des Kaufpreises resp. weniger als ein Viertel des von der Kantonalen Steuerverwaltung ermittelten Eigenmietwerts. Gerade diese grosse Diskrepanz begründet Zweifel daran, dass der französische "valeur locative" nach gleichwertigen Grundsätzen wie der Eigenmietwert gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG bemessen wird. Es wäre folglich nicht an der Steuerverwaltung gewesen, "eine Plausibilisierung des errechneten Wertes" vorzunehmen, wie vom Beschwerdeführer geltend gemacht, sondern dieser wäre vielmehr verpflichtet gewesen aufzuzeigen, dass der "valeur locative" den gesetzlichen und rechtsprechungsgemässen Anforderungen entspricht. Mit seinem pauschalen Vorbringen, die französischen Behörden würden die örtlichen Verhältnisse besser kennen, gelingt es ihm nicht, diese Zweifel auszuräumen, zumal die örtlichen Verhältnisse grundsätzlich bereits im Kaufpreis abgebildet werden.

E. 5.3.2

Weiter macht der Beschwerdeführer geltend, der Kaufpreis der Liegenschaft könne im vorliegenden Fall nicht als Grundlage für die Bemessung des Eigenmietwerts dienen. Es handle sich bei seinem Haus um ein Liebhaberobjekt mit unterdurchschnittlichem Komfortstandard. Die Vorinstanz hat willkürfrei festgestellt, es sei nicht erstellt, dass die Nutzung des Hauses während eines Teils des Jahres faktisch unmöglich ist. Alleine mit dem geltend gemachten Umstand, es handle sich um ein Liebhaberobjekt, ist zudem nicht nachgewiesen, dass für die Liegenschaft ein über dem Marktwert liegender Preis bezahlt wurde. Vom Beschwerdeführer wurde im gesamten Verfahren nicht substantiiert geltend gemacht, dass er für besagte Liegenschaft einen Preis bezahlt hat, welcher sich am Markt nicht wieder durchsetzen liesse. Folglich hat die Vorinstanz kein Bundesrecht verletzt, als sie einen unter dem Kaufpreis liegenden Verkehrswert als nicht erwiesen erachtete.

E. 5.4

An der Bundesrechtskonformität der vorinstanzlichen Vorgehensweise vermag auch die vom Beschwerdeführer geltend gemachte, angeblich abweichende Praxis der Genfer Steuerbehörden nichts zu ändern, zumal eine allfällige Gleichbehandlung im Unrecht unter anderem voraussetzen würde, dass dieselbe Behörde (und nicht wie hier allenfalls die Steuerbehörden eines anderen Kantons) das Gesetz in anderen Fällen nicht oder nicht richtig anwendet (vgl. Urteile 9C_439/2024 vom 7. März 2025 E. 5.2.2 und 1C_444/2014 vom 27. Januar 2015 E. 4.2; vgl. auch BGE 146 I 105 E. 5.3.1). Somit erübrigen sich Weiterungen zur Praxis der Genfer Steuerbehörden.

E. 5.5

Nach dem Gesagten hat die Vorinstanz weder Art. 21 Abs. 2 DBG noch sonstiges Bundesrecht verletzt, als sie für die Ermittlung des Eigenmietwerts auf die pauschale

Berechnung der kantonalen Steuerverwaltung abstellte.

E. 6.1

In Bezug auf kantonale und kommunale Steuern verpflichtet Art. 7 Abs. 1 StHG die Kantone ausdrücklich, den Eigenmietwert von Liegenschaften zu besteuern, stellt jedoch keine Anforderungen, die über die durch die Verfassungsnormen, insbesondere den Grundsatz der Gleichbehandlung von Eigentümern und Mietern (Art. 8 Abs. 1 BV) und die in Art. 127 Abs. 2 BV verankerten Grundsätze der Besteuerung hinausgehen. Die Kantone verfügen somit über einen gewissen Ermessensspielraum bei der Festsetzung des Eigenmietwerts.

E. 6.2

Der Berner Gesetzgeber hat die Erhebung des Eigenmietwerts in Art. 25 des Steuergesetzes des Kantons Bern vom 21. Mai 2000 (StG; BSG 661.11; nachfolgend: StG/BE) geregelt. Steuerbar ist der Mietwert von Grundstücken oder Grundstücksteilen, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (Art. 25 Abs. 1 lit. b StG /BE). Die Mietwerte bei Eigengebrauch sind, ausgehend vom ortsüblichen Marktwert, unter Berücksichtigung der Förderung von Eigentumsbildung und Selbstvorsorge massvoll festzulegen. Bei Liegenschaften, die nicht als Wohnsitz dienen, gilt der für die direkte Bundessteuer massgebliche Eigenmietwert (Art. 25 Abs. 4 StG /BE).

E. 6.3

Gestützt auf Art. 25 Abs. 4 StG /BE hat die Kantonale Steuerverwaltung den Eigenmietwert für die Kantons- und Gemeindesteuern in gleicher Weise wie für die direkte Bundessteuer ermittelt, was von der Vorinstanz geschützt wurde. Der Beschwerdeführer erhebt diesbezüglich keine Rügen, welche nicht schon vorstehend unter E. 5 abgehandelt worden sind. Seine Beschwerde ist deshalb auch in diesem Punkt abzuweisen.

E. 7

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Steuerpflichtigen aufzuerlegen (Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG). Dem Kanton Bern, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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