

# **BL\_GERICHTE 530 2009 31 vom 20. November 2008**

BL Gerichte, 2008-11-20, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl\\_gerichte\\_530\\_2009\\_31](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_530_2009_31)

FR: BL\_GERICHTE 530 2009 31 du 20 novembre 2008

IT: BL\_GERICHTE 530 2009 31 del 20 novembre 2008

## **Regeste**

Eigenmietwert, Unternutzungsabzug

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Mit Veranlagungsverfügung vom 20. November 2008 wurde der Eigenmietwert entsprechend der Deklaration in der Steuererklärung auf Fr. 20'040.-- festgesetzt.

### **E. 2**

Gegen diese Veranlagungsverfügung erhob die Vertreterin der Pflichtigen Einsprache mit dem Begehren, der in der Veranlagung eingesetzte Eigenmietwert sei auf einen angemessenen Betrag mit Gültigkeit für die nachfolgenden Jahre zu reduzieren. Zur Begründung führte sie aus, dass die Liegenschaft gemäss den Angaben für die Steuererklärung 2007 Baujahr 1894 habe. In der Steuererklärung hätte man unter Vorbehalt die von der Steuerverwaltung, Abt. Spezialsteuern, mitgeteilten stark erhöhten Eigenmietwerte eingesetzt, was in der Veranlagung übernommen worden sei. Der mitgeteilte und veranlagte Eigenmietwert direkte Bundessteuer in Höhe von Fr. 20'040.-- sei etwa 34 % höher als in den Vorjahren. Dieser Eigenmietwert könne unmöglich für diese alte Liegenschaft dem Marktwert entsprechen (mind. 60 %). Das Bundesgericht habe in seinem Entscheid vom 25. Mai 2005 eine Anpassung der Eigenmietwerte auf mind. 60 % verlangt. Ausgehend vom kantonalen Mietwert für die Staatssteuer ergäbe dies umgerechnet auf den Marktwert zu 100 % vorliegend einen Betrag von Fr. 27'800.-- bzw. monatlich Fr. 2'320.--. Die Liegenschaft könne zu diesem Mietpreis nicht vermietet werden, weshalb eine Reduktion der Eigenmietwerte begründet sei.

### **E. 3**

Mit Einsprache-Entscheid vom 6 Mai 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, nach Art. 21 Abs. 1 lit. a und b DBG seien alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung und Nutzniessung oder sonstiger Nutzung, sowie der Mietwert von Liegenschaften, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen würden. Neu leite sich der Eigenmietwert vom einfachen Brandlagerwert einer Liegenschaft ab. Bei der direkten Bundessteuer werde der für die Staatssteuer massgebende Eigenmietwert x 1,2 gerechnet. Gemäss den Unterlagen sei am 8. Juni 2006 eine amtliche Neuvermessung der Liegenschaft in D. vorgenommen worden. Daraus resultiere ein höherer Brandlagerwert von Fr. 48'700.-- Die Berechnung des Eigenmietwertes basiere jedoch nach wie vor auf dem tieferen Brandlagerwert von Fr. 46'000.--. Der Nachweis, dass der Eigenmietwert von Fr. 20'040.-- effektiv zu hoch angesetzt sei, werde nicht erbracht. Das Argument, der Eigenmietwert gegenüber dem Vorjahr sei massiv erhöht worden reiche vorliegend nicht

aus, um den Eigenmietwert reduzieren zu können.

#### **E. 4**

Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob die Vertreterin der Pflichtigen Beschwerde mit den Begehren, der Eigenmietwert für die direkte Bundessteuer 2007 sei auf Fr. 12'096.-- festzusetzen. Eventualiter sei zusätzlich eine Besichtigung der Liegenschaft vorzunehmen. Die Liegenschaft mit Baujahr 1894 sei mit einem Gebäudeversicherungswert (Zeitwert) von Fr. 449'500 und einem Neuwert Fr. 562'000.-- viel zu hoch bewertet. Der Brandlagerwert diene als Basis für die Berechnung des Eigenmietwertes. Der heutige Verkehrswert des Gebäudes dürfte unter Berücksichtigung einer technischen und wirtschaftlichen Altersentwertung ca. Fr. 225'000.-- betragen. Der hohe Gebäudeversicherungswert lasse sich nur aufgrund der grossen, ungenutzten Kubatur (1'596 m<sup>3</sup>) erklären. Daraus ergebe sich ein absolut unrealistischer Eigenmietwert. Ausgehend vom kantonalen Mietwert für die Staatsteuer ergäbe dies umgerechnet auf den Marktwert zu 100 % einen Betrag von Fr. 27'833.--. Eine Fremdvermietung des Gebäudes zu diesem Preis sei im heutigen Zustand kaum möglich. Die effektive Wohnfläche betrage 120m<sup>2</sup>. Wenn überhaupt eine Fremdvermietung möglich wäre, würde sich die erzielbare Jahresmiete pro m<sup>2</sup> bei höchstens Fr. 140.-- bewegen. Dies entspräche einer Jahresmiete von Fr. 16'800.--. Es sei noch zu erwähnen, dass die Neuvermessung eines Grundstücks, nicht wie im Einsprache-Entscheid ausgeführt zu einer Neubewertung des Gebäudes, sondern aufgrund des Mehr- oder Mindermasses nur zu einer Wertveränderung von Grund und Boden führe. Für die Berechnung des Eigenmietwertes sei dies aber nicht relevant.

#### **E. 5**

Mit Vernehmlassung vom 30. Juni 2009 beantragte die Steuerverwaltung, unter Verweis auf den Einsprache-Entscheid, die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie aus, die Selbstnutzung von Liegenschaften stelle steuerrechtlich eine Naturaleinkunft dar. Die Besteuerung des Eigenmietwertes werde explizit in Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG angeordnet. Die Festsetzung des Eigenmietwertes erfolge unter Berücksichtigung der ortsüblichen Verhältnisse und der tatsächlichen Nutzung der am Wohnsitz selbstbewohnten Liegenschaft. Neu leite sich der Eigenmietwert vom einfachen Brandlagerwert einer Liegenschaft ab. Bei der direkten Bundessteuer werde der für die Staatssteuer massgebende Eigenmietwert mit dem Faktor 1.2 multipliziert, um eine marktkonforme Besteuerung zu 70 % beim Bund zu gewährleisten. Aus der am 8. Juni 2006 erfolgten amtlichen Neuvermessung der Liegenschaft in D. resultiere ein höherer Brandlagerwert von Fr. 48'700.--. Die Berechnung des Eigenmietwertes basiere jedoch nach wie vor auf dem tieferen Brandlagerwert von Fr. 46'000.--. Vorliegend werde geltend gemacht, dass der Eigenmietwert absolut unrealistisch und eine Fremdvermietung zu diesem Preis (Fr. 1'670.--/Mt.) kaum möglich sei. Diese Behauptung alleine genüge nicht, um den Nachweis zu erbringen, dass der Eigenmietwert effektiv zu hoch angesetzt worden sei. Schliesslich wäre ein Mietzins von Fr. 2'320.-- pro Monat für eine Liegenschaft mit 120 m<sup>2</sup> Wohnfläche in D. und rund 1'500 m<sup>2</sup> Gartenumschwung durchaus gerechtfertigt. Aus den Erwägungen: 1. (...) 2. Vorliegend unterliegt zunächst der Beurteilung, ob der Eigenmietwert, welcher von der Steuerverwaltung auf Fr. 20'040.-- festgelegt worden ist, auf Fr. 12'096.-- reduziert werden kann. a) Vorab ist festzustellen, dass das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer in Art. 21 Abs. 2 ausdrücklich vorschreibt, dass die Festsetzung des Eigenmietwertes unter Berücksichtigung der ortsüblichen Verhältnisse [...] zu erfolgen hat. Die EStV als gesamtschweizerisches Aufsichtsorgan anerkennt die für die

kant. Steuern massgebenden Eigenmietwerte auch für die direkte Bundessteuer, sofern sie gemäss den periodischen, stichprobeweise durchgeführten Erhebungen im kantonalen Durchschnitt nicht unter 70 % des Marktmietwerts (Interventionslimite) liegen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, Art. 21 N 90). Die jeweils kantonal festgelegten Mietwerte, welche für die Staatssteuer gelten, können für die direkte Bundessteuer jedoch nicht in jedem Kanton ohne Korrektur resp. Zuschlag übernommen werden. Aus diesem Grund hat die Eidgenössische Steuerverwaltung in ihrem Rundschreiben an die kantonalen Verwaltungen vom 21. Februar 2008 den jeweils erforderlichen Zuschlag in den davon betroffenen Kantonen, geltend für das Jahr 2007, festgelegt. Im Kanton Basel-Landschaft hat aufgrund dessen ein Zuschlag von 20 % zu erfolgen. Der Eigenmietwert für die direkte Bundessteuer beträgt demzufolge 120 % des kantonalen Eigenmietwertes für die Staatssteuer. b) Das Bundesgericht stellte in seinem Urteil [BGE] Nr. 2P.313/2003 vom 27. Mai 2005 u.a. 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. hierzu auch Vorlage an den Landrat vom 11. April 2006 Nr. 2006-108 betr. 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 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 resp. dem sich darauf stützenden Reglement für die Gebäudeeinschätzung, von der Basellandschaftlichen Gebäudeversicherung (BGV) ermittelt wird. Gemäss dem Reglement für die Gebäudeeinschätzung, § 2 Abs. 3 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). c) Gemäss § 23 Abs. 2 i.V.m. § 24 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 insbesondere alle Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere aus Vermietung und Verpachtung, Eigengebrauch sowie wiederkehrende Einkünfte aus Baurechtsoder anderen Nutzungsverträgen. d) 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).

3. a) Für die Berechnung der steuerbaren Eigenmietwerte gelten gestützt auf § 27 ter Abs. 1 StG die in § 1 der Verordnung zum Steuergesetz aufgeführten gemeindespezifischen Korrekturfaktoren. Für die Gemeinde D., in welcher sich die fragliche Liegenschaft befindet, beträgt dieser Korrekturfaktor 1.084. Bezüglich der Altersentwertung gilt vorliegend aufgrund des Baujahrs von 1894 der Faktor 0.8. Der Brandlagerwert aus dem Jahre 1985 beträgt Fr. 46'000.--, was einen steuerlich massgebenden Brandlagerwert von Fr. 39'891.20 ( $46'000 \times 1.084 \times 0.8$ ) ergibt. Gemäss der Tabelle in § 27 ter Abs. 5 ist bei der Umrechnung des Brandlagerwertes von einem steuerlichen Brandlagerwert von Fr. 35'001.-- bis Fr. 46'000.-- und einem Satz von 45.23 % auszugehen (Korrekturfaktor: 0.067129 %). Vorliegend wurde der Brandlagerwert gemäss vorangehender Rechnung mit Fr. 39'891.20 beziffert. Die Korrektur des Prozentsatzes errechnet sich wie folgt:  $Fr. 39'891.20 - Fr. 35'000 = Fr. 4'891.20 : 100 = Fr. 48.912 \times 0.067129\% = 3,283 \%$ . Der Satz ist demzufolge von 45.23% auf 41,947 % zu reduzieren. Dieser Satz wird nun mit dem zuvor errechneten steuerlichen Brandlagerwert multipliziert, um den Eigenmietwert von mind. 60 %, vorliegend Fr. 16'733 zu erhalten ( $41,947 \% \times Fr. 39'891.20 = Fr. 16'733$ ). Es ist demnach festzustellen, dass die Steuerverwaltung den Eigenmietwert für die Staatssteuer richtig berechnet hat.

b) Zur Ermittlung des Eigenmietwertes im Fall der direkten Bundessteuer ist, wie unter Erwägung 2.a) bereits festgehalten wurde, ein Zuschlag von 20 % auf den Eigenmietwert Staatssteuer vorzunehmen. Demzufolge beträgt der Eigenmietwert für die direkte Bundessteuer Fr. 20'040.-- ( $Fr. 16'700 \times 1,2$ ). Es ist demzufolge festzuhalten, dass die Steuerverwaltung den Eigenmietwert für die direkte Bundessteuer korrekt ermittelt hat.

c) Wäre der Eigenmietwert im Falle der Staatssteuer zu hoch angesetzt worden, müsste die Beschwerdeführerin hierfür einen Nachweis erbringen. Da wie bereits dargestellt der Eigenmietwert direkte Bundessteuer auf demjenigen der Staatssteuer basiert, hätte ein Nachweis eine entsprechende Auswirkung auf den Eigenmietwert der direkten Bundessteuer. Die kantonale gesetzliche Grundlage hiezu befindet sich in § 27 ter Abs. 7. StG. 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.

d) Vorliegend hat die Beschwerdeführerin den Nachweis, dass der Eigenmietwert über dem marktüblichen Mietwert liegt nicht erbracht. Die Argumente, dass der Beschwerdeführerin gemäss Darstellung der Vertreterin emotional an die Liegenschaft gebunden und die schematische Berechnungsweise des Eigenmietwertes zu einem unrealistischen Wert führe, wobei von

einer hochbetagten Eigentümerin kein Gegenbeweis, dass der von der Steuerverwaltung errechnete Wert zu hoch sei, verlangt werden könne, vermag alleine keine Reduktion des Eigenmietwertes zu begründen. Ebenso wenig tauglich ist das Argument, dass eine monatliche Miete von Fr. 1'670.-- (Basis Eigenmietwert Bund) aufgrund der Lage sowie des Zustandes der Liegenschaft nicht erzielbar und daher unrealistisch sei.

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