

# GR\_GERICHTE A 2014 4 vom 3. April 2014

GR Gerichte, 2014-04-03, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr\\_gerichte\\_A\\_2014\\_4](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2014_4)

FR: GR\_GERICHTE A 2014 4 du 3 avril 2014

IT: GR\_GERICHTE A 2014 4 del 3 aprile 2014

## Regeste

Kantons- und Gemeindesteuer | Einkommenssteuer

## Erwägungen

### E. 1

A.\_\_\_\_\_ ist in Y.\_\_\_\_\_ wohnhaft und hauptsteuerpflichtig. Sie ist Eigentümerin zweier 21/2-Zimmerwohnungen im Haus B.\_\_\_\_\_ in X.\_\_\_\_\_ mit je einem Autoeinstellplatz. Die Wohnung Nr. 8 wurde im Jahr 2012 während 90 Tagen und die Wohnung Nr. 11 das ganze Jahr über vermietet. In ihrer Steuererklärung von 2012 gab A.\_\_\_\_\_ im Liegenschaftsverzeichnis Mieterträge für die Wohnung Nr. 8 von Fr. 1'684.-- und einen Pauschalabzug von Fr. 421.-- an, sowie für die Wohnung Nr. 11 von Fr. 14'400.-- und einen Pauschalabzug von Fr. 3'600.-- an. Im Rahmen der definitiven Veranlagung vom 25. November 2013 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 wurden ihr im Kanton Graubünden für beide Wohnungen insgesamt Bruttoliegenschaftserträge von Fr. 25'800.-- an gerechnet, was schliesslich über alles eine Kantonssteuer von Fr. 1'237.-- und eine Gemeindesteuer von Fr. 1'941.-- ergab. Mit ihrer Einsprache vom 26. Dezember 2012 verlangte die Steuerpflichtige, dass die Einnahmen über beide Wohnungen anstatt auf Fr. 25'800.-- auf Fr. 16'084.-- reduziert würden. Mit Entscheid vom 13. Januar 2014 hiess die kantonale Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut und legte einerseits Fr. 7'740.-- für die Wohnung Nr. 8 inkl. Autoeinstellplatz, ausgehend von einem steuerbaren Ertrag aus 90 Vermietungstagen plus Eigenmietwert für 270 Tage, sowie Fr. 10'368.-- für die Wohnung Nr. 11 inkl. Autoeinstellplatz entsprechend dem steuerbaren Ertrag aus der ganzjährigen Vermietung, fest, was bei einem Gesamtbetrag von Fr. 18'108.-- schliesslich für das Jahr 2012 eine Kantonssteuer von Fr. 851.-- und eine Gemeindesteuer von Fr. 1'477.-- ergab.

### E. 2

Gegen diesen Entscheid erhob A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend Beschwerdeführerin) am 20. Januar 2014 Einspruch (recte: Beschwerde) an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden mit dem Antrag auf Veranlagung mit den korrekten Mietzinsenerträgen von Fr. 16'084.--, berechnet aus den Bruttoeinnahmen aus der Vermietung der Wohnung Nr. 11 von

- 3 - Fr. 14'400.-- gemäss Hauptformular der Steuererklärung 2012 und den Nettoeinnahmen aus der Vermietung der Wohnung Nr. 8 von Fr. 1'684.-- gemäss dem Hauptformular und dem Liegenschaftsverzeichnis. Zur Begründung führte sie an, die Wohnung Nr. 8 nie bewohnt und auch nie für Ferienaufenthalte benutzt zu haben, weshalb die Aufrechnung von fiktiven Gewinnen nicht korrekt sei. Es handle sich bei den beiden Wohnungen um reine Investitionsobjekte, welche nach dem tatsächlichen Gewinn zu versteuern seien.

### E. 3

In ihrer Vernehmlassung beantragte die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend Beschwerdegegnerin) die Abweisung der Beschwerde. Streitig sei nur noch die Aufrechnung bezüglich der Wohnung Nr. 8 mit Einstellplatz von den tatsächlichen und deklarierten Mietzinseinnahmen von Fr. 1'684.-- auf total Fr. 7'740.--. Für dauernd vermietete bzw. dauernd selbstgenutzte Erst- bzw. Ferienwohnungen sei die Besteuerung auf Grund von Art. 22 Abs. 1 lit. a bzw. b StG klar geregelt. Für die Frage der Besteuerung von gemischt genutzten Zweitwohnungen habe sie eine Praxisfestlegung publiziert, wonach davon ausgegangen werde, dass aus einer gemischt genutzten Zweitwohnung ein Vermögensertrag in der Höhe des Eigenmietwerts erzielt werden könne, wenn die Erträge aus Fremdvermietung diesen Wert nicht übersteigen würden. Vorliegend habe sie deshalb den steuerbaren Vermögensertrag gestützt auf den Eigenmietwert gemäss amtlicher Schätzung vom 13. Februar 1996 für die Wohnung Nr. 8 inkl. Autoeinstellplatz von total Fr. 7'740.-- berechnet. Zu den erzielten Erträgen aus der Vermietung sei ein Eigenmietwert von Fr. 6'056.--, errechnet aus der Differenz zwischen dem Eigenmietwert gemäss amtlicher Schätzung und dem steuerbaren Ertrag aus der Vermietung, hinzugezählt worden. Damit seien für die 90 Vermietungstage Fr. 1'684.-- berücksichtigt worden, für die Eigennutzung zu 270 Tagen Fr. 6'065.--, was einen steuerbaren Vermögensertrag von Fr. 7'740.-- er-

- 4 - gebe. Unter Abzug von Liegenschaftskosten, Schuldzinsen und Sozialabzügen sei schliesslich ein steuerbares Einkommen in Graubünden von Fr. 10'200.-- berücksichtigt worden, was nicht zu beanstanden sei.

#### **E. 4**

In ihrer Replik vom 13. März 2014 wiederholte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ihre Ausführungen und bezeichnete die Praxis der kantonalen Steuerverwaltung als reine Willkür.

#### **E. 5**

Die Beschwerdegegnerin verzichtete in ihrem Schreiben vom 25. März 2014 auf das Einreichen einer Duplik, hielt aber ausdrücklich an ihren Anträgen und Ausführungen fest. Insbesondere wiederholte sie nochmals, dass sie zu Recht auf den Eigenmietwert gemäss amtlicher Schätzung in der Höhe von Fr. 7'440.-- abgestellt habe. Es sei korrekterweise neben dem deklarierten Ertrag aus der Vermietung in der Höhe von Fr. 1'684.-- ein Anteil für die Eigennutzung von Fr. 6'056.-- aufgerechnet worden.

#### **E. 6**

Die Gemeinde X. \_\_\_\_\_ liess sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter zieht in Erwägung: 1. Gemäss Art. 43 Abs. 3 des kantonalen Gesetzes über die Verwaltungspflege (VRG; BR 370.100) entscheidet das Verwaltungsgericht in einzelrichterlicher Kompetenz, wenn der Streitwert Fr. 5'000.-- nicht überschreitet und keine Fünferbesetzung vorgeschrieben ist. Nachdem die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 gemäss Einspracheentscheid zusammen Fr. 2'328.-- erreichen und durch die Beschwerdeführerin eine Teilreduktion dieses Betrags verlangt wird, und weil die Sache im Übrigen auch nicht in Fünferbesetzung gemäss Art. 43 Abs. 2 VRG zu entscheiden ist, ist die Zuständigkeit des Einzelrichters offensichtlich gegeben.

- 5 - 2. a) Nach Art. 22 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) sind die Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar, insbesondere

Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutznie- sung oder sonstiger Nutzung (lit. a), sowie der Mietwert von Gebäuden oder Gebäudeteilen, die sich der Steuerpflichtige kraft Eigentums oder ei- nes Nutzungsrechtes für den Eigengebrauch zur Verfügung hält (lit. b). Die Besteuerung des Mietwertes einer Wohnung, die der Steuerpflichtige als Eigentümer im Sinne von lit. b der erwähnten Bestimmung selbst be- wohnt oder die ihm zumindest zur jederzeitigen freien Verfügung steht (Eigengebrauch), entspricht dem Grundsatz der rechtsgleichen Behand- lung der Wohnungseigentümer einerseits und der Mieter andererseits (REICH MARKUS, Steuerrecht, 2. Auflage, Zürich/Basel/Genf 2012, § 13 N. 52; Urteile des Verwaltungsgerichts A 99 15 vom 16. April 1999 E.1a, A 08 30 vom 10. Oktober 2010 E.4b). Der Mietwert von Gebäuden und Gebäudeteilen bemisst sich dabei gemäss Art. 22 Abs. 2 StG nach dem Betrag, den der Eigentümer oder Nutzungsberechtigte bei einer Drittver- mietung erzielen würde. Wird eine Liegenschaft an Dritte vermietet, so gelten die entsprechenden Einkünfte im Sinne von Art. 22 Abs. 1 lit. a StG als Einkommen. b) Strittig und zu prüfen ist vorliegend die steuerliche Erfassung der 21/2-Zim- merwohnung Nr. 8 samt Autoeinstellungsplatz. Während die Beschwer- degegnerin für die Tage, an denen die Wohnung nicht vermietet war, den Eigenmietwert aufrechnet, will die Beschwerdeführerin lediglich einen steuerbaren Vermögensertrag von Fr. 1'684.-- entsprechend den tatsäch- lich erzielten steuerbaren Erträgen aus der Vermietung angerechnet ha- ben. Dabei stellt sich die Beschwerdeführerin hauptsächlich auf den Standpunkt, dass sie die Wohnung nie selber bewohnt und auch nie für Ferienaufenthalte benutzt habe. Ihr sei deshalb auch kein Eigenmietwert anzurechnen. Es handle sich bei der Wohnung Nr. 8 gleich wie bei der - 6 - ganzjährig vermieteten Wohnung Nr. 11 um ein reines Investitionsobjekt, weshalb lediglich die tatsächlich erzielten Gewinne zu versteuern seien. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Nach einhelliger Auffas- sung in Lehre und Praxis liegt Eigengebrauch nämlich nicht nur dann vor, wenn und soweit der Eigentümer das Haus oder die Wohnung tatsächlich selber bewohnt, sondern auch, wenn er sich eine solche Unterkunft zur freien Verfügung hält, um sie bei Bedarf jederzeit selbst zu nutzen (RICH- NER FELIX/FREI WALTER/KAUFMANN STEFAN/MEUTER HANS ULRICH, Kom- mentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 21 N. 64 m.w.H.; ZWAHLEN BERNHARD, in: Zweifel Martin/Athanas Peter [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, Bd. I/2a, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 21 N. 23; PVG 1988 Nr. 53, 1986 Nr. 57; Urteile des Verwaltungsgerichts A 99 15 vom 16. April 1999 E.1b, A 09 57 vom 2. Februar 2010 E.5a). Aus diesem Grund geht es nicht an, bloss den Mietwert während der effektiven Benützungszeit zu berücksichtigen; viel- mehr muss sich der Eigentümer auch jene Zeit, während welcher die Wohnung unbenutzt ist und ihm somit zumindest zur Selbstnutzung offen stehen würde, anrechnen lassen. Die tatsächliche Nutzungsdauer zum Eigengebrauch ist dabei irrelevant (vgl. zum Ganzen: Urteil des Verwal- tungsgerichts A 99 15 vom 16. April 1999 E.1b). Anders wäre nur dann zu entscheiden, wenn die Wohnung leer stehen würde und der Eigentümer trotz intensiver Anstrengungen keine Mieter findet könnte, die Wohnung für den Verkauf freihält oder die Wohnung teilweise nicht benutzbar wäre (vgl. dazu RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., § 21 N. 64 f.; ZWAH- LEN, a.a.O., Art. 21 N. 24; BGE 72 I 223; ASA Bd. 18 S. 266). Die Be- schwerdeführerin macht derartige Gründe aber weder geltend, noch er- geben sich Hinweise für das Vorliegen solcher aus den Akten. c) Bei der Berechnung des steuerbaren Ertragswerts hat sich die Beschwer- degegnerin auf die von ihr publizierte Praxisfestlegung „Zweitwohnungen:

- 7 - Gemischte Nutzung“ (Nr. 022-01-b-01) vom 1. Januar 2009 gestützt, wo- nach bei der gemischten Berechnungsmethode zum steuerbaren Ertrag aus der Vermietung ein Eigenmietwert in der Differenz zwischen massgebendem Eigenmietwert gemäss amtlicher Schätzung und steuerbarem Ertrag aus Vermietung hinzugerechnet wird. Entsprechend hat sie zum erzielten Mietertrag von Fr. 1'684.-- für die 270 nicht vermieteten Tage einen Eigenmietwert von Fr. 6'056.--, berechnet aus der Differenz zwischen dem Eigenmietwert gemäss amtlicher Schätzung von Fr. 7'440.-- und dem steuerbaren Ertrag aus Vermietung von Fr. 1'684.--, hinzugerechnet. Im Ergebnis wurde deshalb für die gemischt genutzte Wohnung Nr. 8 ein steuerbarer Ertrag von Fr. 7'740.-- berücksichtigt. Die Praxisfestlegung der Steuerverwaltung richtet sich als Verwaltungsweisung zwar vorab an die Vollzugsorgane und ist für die Gerichte nicht verbindlich. Diese berücksichtigen sie aber bei ihrer Entscheidung, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt. Das Gericht weicht also nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsweisungen ab, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen. Insofern wird dem Bestreben der Verwaltung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten, Rechnung getragen (Urteil des Bundesgerichts 2C\_103/2009 vom 10. Juli 2009 E.2.2; BGE 133 V 346 E.5.4.2 m.H.; Urteile des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden A 12 43 vom 11. Januar 2013 E.3, A 09 57 vom 2. Februar 2010 E.6b). d) Diese Auslegung von Art. 22 Abs. 1 lit. b StG findet ihre Bestätigung bereits im Begriff „kraft Eigentums“. Eigentum besteht nämlich stets unabhängig davon, ob eine Sache effektiv gebraucht wird oder nicht. Der sich aus der Eigennutzung ergebende wirtschaftliche Vorteil entsteht dadurch, dass die Wohnung während der nicht fremdvermieteten Zeit beliebig be-

- 8 - ziehbar wäre (Urteil des Verwaltungsgerichtes A 99 15 vom 16. April 1999 E.1c). Dass die Beschwerdeführerin die Wohnung nicht selbst hätte belegen können, wird von dieser weder behauptet noch nachgewiesen. Damit hat die Beschwerdegegnerin die Zeit, in welcher die Wohnung nicht vermietet war, richtigerweise gestützt auf den Eigenmietwert zum erzielten Ertrag aus der Vermietung hinzugerechnet. Die gemischte Berechnungsmethode wurde deshalb zu Recht angewendet und ist keineswegs willkürlich. e) Zusammenfassend ist damit festzuhalten, dass die Beschwerdegegnerin für die Wohnung Nr. 8 zu Recht eine gemischte Berechnungsmethode anwendete und für die nicht vermieteten 270 Tage einen entsprechenden anteilmässigen Eigenmietwert ausgerechnet und diesen zum steuerbaren Vermögensertrag hinzugerechnet hat. Damit ist die Beschwerde abzuweisen. 3. Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 300.-- gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG zulasten der Beschwerdeführerin. Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen wird gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen. Es besteht vorliegend kein Anlass, davon abzuweichen.

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