

LU_GERICHTE A 91 122 / A 91 123 vom 4. März 1992

LU Gerichte, 1992-03-04, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_91_122___A_91_123

FR: LU_GERICHTE A 91 122 / A 91 123 du 4 mars 1992

IT: LU_GERICHTE A 91 122 / A 91 123 del 4 marzo 1992

Regeste

§ 19bis Abs. 1 StG. Eigenmietwert. Kein Eigengebrauch liegt vor, wenn die Liegenschaft dem Eigentümer als Kapitalanlage dient. Diesfalls besitzt er die Liegenschaft nicht, um sie sich für den Eigengebrauch zur Verfügung zu halten, sondern um aus Vermietung oder Verpachtung einen Vermögensertrag zu erzielen. Für die Abgrenzung, ob der Eigentümer sich die Liegenschaft noch für den Eigengebrauch zur Verfügung oder sie als Kapitalanlage hält, ist massgebend, wann er den Entschluss gefasst hat, die Liegenschaft zu vermieten oder zu verpachten. Solange er sich mit dem Gedanken trägt, die Liegenschaft noch nicht der Vermietung oder Verpachtung zuzuführen, hält er sie sich für den Eigengebrauch und hat den Eigenmietwert zu versteuern. | Direkte Staats- und Gemeindesteuern

Volltext

Luzern Kantonsgericht sonstige 04.03.1992 A 91 122 / A 91 123 (1992 II Nr. 11)

§ 19bis Abs. 1 StG. Eigenmietwert. Kein Eigengebrauch liegt vor, wenn die Liegenschaft dem Eigentümer als Kapitalanlage dient. Diesfalls besitzt er die Liegenschaft nicht, um sie sich für den Eigengebrauch zur Verfügung zu halten, sondern um aus Vermietung oder Verpachtung einen Vermögensertrag zu erzielen. Für die Abgrenzung, ob der Eigentümer sich die Liegenschaft noch für den Eigengebrauch zur Verfügung oder sie als Kapitalanlage hält, ist massgebend, wann er den Entschluss gefasst hat, die Liegenschaft zu vermieten oder zu verpachten. Solange er sich mit dem Gedanken trägt, die Liegenschaft noch nicht der Vermietung oder Verpachtung zuzuführen, hält er sie sich für den Eigengebrauch und hat den Eigenmietwert zu versteuern. | Direkte Staats- und Gemeindesteuern

Rechtsprechung Luzern Instanz: Verwaltungsgericht Abteilung: Abgaberechtliche
Abteilung Rechtsgebiet: Direkte Staats- und Gemeindesteuern Entscheiddatum: 04.03.1992
Fallnummer: A 91 122 / A 91 123 LGVE: 1992 II Nr. 11 Leitsatz: § 19bis Abs. 1 StG.
Eigenmietwert. Kein Eigengebrauch liegt vor, wenn die Liegenschaft dem Eigentümer als
Kapitalanlage dient. Diesfalls besitzt er die Liegenschaft nicht, um sie sich für den
Eigengebrauch zur Verfügung zu halten, sondern um aus Vermietung oder Verpachtung
einen Vermögensertrag zu erzielen. Für die Abgrenzung, ob der Eigentümer sich die
Liegenschaft noch für den Eigengebrauch zur Verfügung oder sie als Kapitalanlage hält, ist
massgebend, wann er den Entschluss gefasst hat, die Liegenschaft zu vermieten oder zu
verpachten. Solange er sich mit dem Gedanken trägt, die Liegenschaft noch nicht der
Vermietung oder Verpachtung zuzuführen, hält er sie sich für den Eigengebrauch und hat
den Eigenmietwert zu versteuern. Rechtskraft: Diese Entscheidung ist rechtskräftig.
Entscheid: Die Eheleute A lebten in einer Wohnung ihres Wohn- und Geschäftshauses. Am
1. Oktober 1987 wurde der Ehemann und am 11. November 1987 die Ehefrau hospitalisiert.
Nach einem Erholungsaufenthalt traten beide am 16. Februar 1988 in ein Altersheim ein.
Seit 1. Januar 1991 ist die Wohnung vermietet. In ihrer Steuererklärung 1989/90

deklarierten die Eheleute für das Jahr 1987 einen Eigenmietwert von 3/4 des jährlichen Betrages, und für das Jahr 1988 deklarierten sie keinen Eigenmietwert mehr. Die Veranlagungsbehörde setzte indessen für beide Jahre den vollen Eigenmietwert ein. Mit ihrer Beschwerde beantragt die überlebende Ehefrau, ab 1. Oktober 1987 von der Anrechnung eines Eigenmietwertes abzusehen. Das Verwaltungsgericht hat erwogen: 1.- a) ... (Allgemeine Ausführungen zum Eigenmietwert.) b) Für nicht ganzjährig bewohnte Liegenschaften ist - ungeachtet der tatsächlichen Dauer der Benützung - in der Regel ein voller Jahresmietwert in Rechnung zu stellen (Känzig, Direkte Bundessteuer, 2. Aufl., N 95 zu Art. 21 Abs. 1 lit. b mit zahlreichen Verweisen). Der wirtschaftliche Vorteil liegt diesfalls für den Grundeigentümer darin, dass er die eigene Wohnung jederzeit bewohnen «könnte». Lediglich in den Fällen, in denen Liegenschaften nicht das ganze Jahr oder nicht in vollem Umfang benützt werden können, ist nicht mit dem vollen Mietwert zu rechnen (BGE 99 Ia 344). Überhaupt keine steuerpflichtige Eigennutzung der Liegenschaft liegt vor, wenn diese lediglich deshalb leer steht, weil trotz ernsthafter Anstrengungen kein Mieter gefunden werden kann (BGE 99 Ia 350; ASA Bd. 18 S. 266, Bd. 15 S. 214). c) Im Sinne der dargelegten Grundsätze liegt steuerbare Eigennutzung also nicht nur vor, wenn der Steuerpflichtige sein Haus tatsächlich nutzt, sondern schon dann, wenn sich der Eigentümer seine Liegenschaft jederzeit zu seiner Verfügung hält (BGE 99 Ia 344, 72 I 223 f. und 75 I 248 f.; Reimann/Zuppinger/Schärfer, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, N 15 zu § 20; Steuer Revue 1990 S. 104; RE 1969/70 Nr. 20). Hierin erwächst ihm ein wirtschaftlicher Vorteil oder Profit, welcher darin liegt, dass er seine Liegenschaft - vorbehaltlich anderweitiger objektiver sachlicher oder zeitlicher Einschränkungen - auch für die übrige Zeit zur Verfügung hält (Richtlinien der Eidgenössischen Steuerverwaltung für die Ermittlung des Mietwertes selbstgenutzter Wohnliegenschaften vom 25.3.1969, S. 6). Im Grunde genommen verhält es sich, wie Rauch (Die Besteuerung des Eigenmietwertes, 1986, S. 165 ff.) bemerkt, so, als ob jemand sich auf dem Mietweg eine Liegenschaft zur Benützung (z.B. für Ferienzwecke) bereithalten wollte. Auch in diesem Fall müsste ein - an der möglichen Benützungsdauer gemessener - voller Jahreszins bezahlt werden, selbst wenn die Liegenschaft effektiv nur während kurzer Zeit benützt würde. Ihre Rechtfertigung findet diese Regelung aber auch aus dem Umstand, dass die Unterhaltskosten und die Passivzinsen, die auch das ganze Jahr über angefallen sind, abgesetzt werden können (Rauch, a.a.O., S. 166). Nur so weit liegt kein steuerbarer Eigengebrauch vor, als es aus objektiven Gründen an der Benützbarkeit gebricht (vgl. Urteil T. vom 15.6.1989). d) Kein Eigengebrauch im dargestellten Sinne liegt indessen dann vor, wenn die Liegenschaft dem Eigentümer als Kapitalanlage dient. Diesfalls besitzt er die Liegenschaft nicht, um sie sich für den Eigengebrauch zur Verfügung zu halten, sondern um aus Vermietung oder Verpachtung einen Vermögensertrag zu erzielen (vgl. auch Gruber, Handkommentar zum bernischen Gesetz über die direkten Staats- und Gemeindesteuern, 5. Aufl., 1987, S. 76). Die Abgrenzung, ob der Eigentümer die Liegenschaft sich für den Eigengebrauch zur Verfügung oder sie als Kapitalanlage hält, erweist sich dann als schwieriger, wenn der Steuerpflichtige anfänglich in der Liegenschaft wohnt, diese dann allenfalls sogar unternutzt und in einem späteren Zeitpunkt gar nicht mehr darin wohnt. Massgebend ist hierbei, ob und allenfalls wann der Eigentümer den Entschluss gefasst hat, die Liegenschaft zu vermieten oder zu verpachten. Solange er sich nämlich mit dem Gedanken trägt, die Liegenschaft noch nicht der Vermietung zuzuführen, hält er sie sich für den Eigengebrauch zur Verfügung und hat den Eigenmietwert zu versteuern. Die Motive, die ihn von der besagten Zweckänderung abhalten, sind unter steuerlichem Gesichtspunkt grundsätzlich

unbedeutend (vgl. etwa RE 1969/70 Nr. 20). Entschliesst er sich aber dazu, die Liegenschaft der Vermietung zuzuführen, ändert er zugleich deren Zweckbestimmung, indem er sie fortan als Kapitalanlage hält. Ab diesem Zeitpunkt spielen die oben dargestellten Erörterungen über die Eigenmietwertbesteuerung keine Rolle mehr, sondern es gelangt der tatsächlich erzielte Erlös zur Besteuerung. Dabei muss auch der allgemeine Grundsatz beachtet werden, dass nicht derjenige Erlös angerechnet werden darf, der bei anderer, kaufmännisch besserer Disposition des Pflichtigen hätte erwirtschaftet werden können. Bei der genannten Abklärung der Frage, ob und allenfalls wann der Eigentümer den Entschluss gefasst hat, die Liegenschaft zu vermieten oder zu verpachten, geht es um die Erforschung des subjektiven Willens des Steuerpflichtigen, der nur aus den objektiven Umständen abzuleiten ist (vgl. hinsichtlich des Veräusserungswillens BGE 72 I 223). Im übrigen ist in Lehre und Rechtsprechung anerkannt, dass sich der Steuerpflichtige bei seinen Dispositionen behaften lassen muss und die Steuerplanung nicht Aufgabe der Steuerbehörden ist. 2.- a) Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, für die leerstehende Wohnung sei ab 1. Oktober 1987 kein Eigenmietwert mehr zu besteuern, weil ihr Ehemann sich an diesem Tag und sie selbst sich am 11. November 1987 in Spitalpflege begeben hätten und beide nach einem Erholungsaufenthalt am 16. Februar 1988 ins Altersheim eingetreten seien. Somit hätten sie die Wohnung seit dem 1. Oktober 1987 gar nicht mehr benutzen können. Weiter wird ausgeführt, dass in den ersten Monaten nach dem Klinikeintritt aus Pietätsgründen an der Wohnung nichts habe geändert werden können. Deshalb und vor allem wegen der bevorstehenden Liquidation des Haushalts sowie dann im Hinblick auf die Renovationsarbeiten sei eine sofortige Vermietung nicht möglich gewesen. Abgesehen davon habe trotz Bemühungen kurzfristig kein Mieter gefunden werden können, so dass die Wohnung das ganze Jahr 1988 leer gestanden habe. b) Aufgrund der Ausführungen der Beschwerdeführerin ist davon auszugehen, dass sich die Frage einer Vermietung der Wohnung bis zum Eintritt des Ehepaars ins Altersheim am 16. Februar 1988 nicht konkret gestellt hat. Aus der Erläuterung zur Steuererklärung geht dann auch hervor, dass vor erfolgter medizinischer Abklärung der Möglichkeit einer Rückkehr in die Wohnung weder eine Räumung noch Vermietung erwogen wurde. Diese Darstellung des Sachverhaltes stimmt denn auch mit der allgemeinen Lebenserfahrung überein, dass nach einem Heimeintritt während einer gewissen Dauer die Hoffnung erhalten bleibt, nochmals in die Wohnung zurückkehren zu können, und deshalb während dieser Zeit der frühere Haushalt aufrechterhalten wird. Ausgehend von der Darstellung der Beschwerdeführerin steht daher fest, dass sich das Ehepaar zweifelsfrei bis zum Heimeintritt am 16. Februar 1988 die Wohnung für den Eigengebrauch zur Verfügung gehalten hat. Im Lichte des oben Gesagten ist damit die Voraussetzung für die Erfassung des Eigenmietwertes als steuerbares Einkommen mindestens bis zu diesem Zeitpunkt erfüllt. c) Indes stellt sich die Frage, wie lange sich das Ehepaar die Wohnung zur Verfügung gehalten hat, nachdem diese unbestrittenermassen seit 1. Januar 1991 vermietet ist. Wie die Beschwerdeführerin selbst ausführt, wurde während einer gewissen Zeit an der Wohnung aus Pietätsgründen nichts verändert. Unter diesen Umständen, sei es aus Pietätsgründen oder angesichts einer gewissen Hoffnung, in die Wohnung zurückkehren zu können, wurde dem Ehepaar auch nach Heimeintritt am 16. Februar 1988 die Wohnung für den Eigengebrauch weiterhin zur Verfügung gehalten. Wie lange dieser Zustand andauerte, hängt davon ab, in welchem Zeitpunkt der Entschluss gefasst wurde, die Wohnung zu vermieten. Rechtsgenügende Hinweise zur Bestimmung dieses Zeitpunktes fehlen indessen. Zwar ist einerseits einer Aktennotiz vom 12. Juni 1991 über ein Telefongespräch zwischen dem

Einschätzungsexperten und dem Parteivertreter zu entnehmen, dass der Ehemann während eines Jahres habe «bearbeitet» werden müssen, bis er die Wohnung zur Vermietung freigegeben habe. Geht man davon aus und berücksichtigt man, dass das Ehepaar am 1. Oktober bzw. 11. November 1987 hospitalisiert und die Frage der Vermietung der Wohnung aufgrund des Gesagten nicht umgehend thematisiert wurde, liesse sich darauf schliessen, dass der Entschluss, die Wohnung zu vermieten, nicht vor Ende 1988 gefallen ist. Andererseits befinden sich bei den Akten zwei Rechnungen vom 26. August 1988 und 3. November 1988 über die Neuinstallation einer Gasheizung. Ob diese Investition bereits aufgrund eines Entschlusses, die Wohnung zu vermieten, getätigt worden ist, ist nicht zwingend anzunehmen, aber auch nicht auszuschliessen. Sollte ihr der Entschluss, die Wohnung zu vermieten, vorausgegangen sein, ergäbe sich ein Widerspruch zur genannten Aktennotiz, wonach der Ehemann während eines Jahres habe bearbeitet werden müssen, bis er die Wohnung zur Vermietung freigegeben habe. Im Gegensatz zur genannten Aktennotiz stehen sodann die Vorbringen in der Beschwerde, trotz Bemühungen habe kurzfristig kein Mieter gefunden werden können, so dass die Wohnung das ganze Jahr 1988 leer gestanden habe, und zur Deckung der Pflegeheimkosten habe man die Vermietung der Wohnung möglichst vorangetrieben. Somit bleibt die massgebende tatsächliche Frage, in welchem Zeitpunkt der Entschluss zur Vermietung der Wohnung gefallen ist, aufgrund der Aktenlage und der Rechtsschriften unbeantwortet. Bei diesem Ergebnis ist die Beschwerde insofern gutzuheissen, als der angefochtene Einspracheentscheid aufzuheben und die Sache zur weiteren Abklärung und Neuentscheidung im Sinne des Gesagten an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen ist.

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