

Tribunale federale  
Tribunal federal

{T 0/2}  
2C\_12/2007 /ble

Urteil vom 22. Februar 2007  
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Merkli, Präsident,  
Bundesrichter Müller,  
Bundesrichterin Yersin,  
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Parteien  
X. \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Luzern,  
Buobenmatt 1, 6002 Luzern,  
Verwaltungsgericht des Kantons Luzern, Abgaberechtliche Abteilung, Obergrundstrasse 46,  
6002 Luzern,

Gegenstand  
Staats- und Gemeindesteuern 2004,

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 24. Januar 2007.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten von X. \_\_\_\_\_ richtet sich gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 24. Januar 2002, mit dem das Gericht die Veranlagung für die Staats- und Gemeindesteuern 2004 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 3'500.-- (satzbestimmend Fr. 71'900.--) bestätigte. Streitig war der Bruttoliegenschaftsertrag der Eigentumswohnung, welche der Beschwerdeführer an seine Eltern vermietet hatte. Der Beschwerdeführer beantragt, es sei der Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern aufzuheben und "die rechtskräftigen Veranlagungen des Kantons Solothurn sind wie bis anhin zu akzeptieren".

Es wurden keine Instruktionsmassnahmen angeordnet.

2.

Streitig ist im vorliegenden Fall einzig die luzernische Veranlagung 2004 und auch diese nur insoweit, als die Steuerbehörden ihrer Veranlagung nicht den vom Beschwerdeführer aus der Vermietung der Eigentumswohnung an die Eltern effektiv vereinnahmten Mietzins zugrunde legten, sondern den Eigenmietwert der Wohnung. Nur dieses Einkommen erzielte der Beschwerdeführer im Kanton Luzern. Eine Veranlagung des Kantons Solothurn, wo der Beschwerdeführer unbeschränkt steuerpflichtig ist, ist nicht angefochten.

3.

3.1 Steuerbar sind gemäss § 28 Abs. 1 lit. a des Steuergesetzes des Kantons Luzern (StG) die Erträge aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere lit. a): "alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung", sowie lit. b): "der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem oder der Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen". Diese Vorschrift stimmt wörtlich mit Art. 21 Abs. 1 lit. a und b des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) überein. Damit hat der kantonale Gesetzgeber Art. 7 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG; SR 642.14), der lediglich die Rahmenvorschrift enthält, in gleicher Weise konkretisiert wie im Recht der direkten Bundessteuer. Im Hinblick auf den verfassungsmässigen Auftrag zur Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden (Art. 129 BV) rechtfertigt es sich, bei der Auslegung der kantonalen Vorschrift die

Rechtsprechung zu Art. 21 Abs. 1 DBG zu berücksichtigen, wie die Vorinstanz zu Recht bemerkt.

3.2 Im Urteil 2A.535/2003 vom 28. Januar 2005 (in: StE 2005 B 25.2 Nr. 7 = StR 60/2005 S. 500) fasste das Bundesgericht seine bisherige Rechtsprechung zur Besteuerung von Vorzugsmietzinsen zusammen. Danach kann bei reinen Mietverträgen unter Verwandten nicht bereits aus der Tatsache, dass der vereinbarte Mietzins unter dem Eigenmietwert liegt, auf Eigennutzung geschlossen werden. Das ist schon deshalb nicht der Fall, weil sich die Miete nicht ausschliesslich nach dem objektiven Marktwert bestimmen muss, sondern andere Gründe wie die unterschiedliche Beurteilung des Mietobjekts oder sonstige subjektive Gesichtspunkte für die Festsetzung des Mietzinses massgebend sein können (vgl. zit. Urteil E. 2.5). Liegt jedoch bei reinen Mietverträgen der vereinbarte Mietzins unter dem Eigenmietwert und ist der Schluss berechtigt, dass die Wohnung der Benützung durch die eigene Familie erhalten werden soll (vgl. BGE 71 I 127 ff.), oder wurde ein so tiefer Mietzins missbräuchlich einzig aus Steuerersparnisgründen gewählt, so muss Eigennutzung angenommen werden und ist die Differenz zwischen dem vereinbarten Mietzins und dem Eigenmietwert als steuerbares Einkommen aus unbeweglichem Vermögen zu erfassen. Allerdings muss ein "bedeutender

Differenzbetrag" resultieren (Urteil 2A.232/2001 vom 31. Januar 2002, in StE 2002 B 25.3 Nr. 28 E. 2d in fine). Im eingangs zitierten Urteil befand das Bundesgericht, dass jedenfalls bei einem vereinbarten Mietzins, der weniger als die Hälfte des Eigenmietwerts ausmache, zu vermuten sei, "dass - unabhängig von einem Schenkungswillen - wegen der mehrheitlich unentgeltlichen Überlassung eine dem Eigengebrauch nahe kommende Situation vorliegt und der Mietvertrag missbräuchlich lediglich deshalb abgeschlossen wurde, um Steuern einzusparen". Der Steuerpflichtige kann aber den Gegenbeweis antreten (Urteil 2A.535/2003, a.a.O., E. 5.2).

Es steht nichts entgegen, diese Rechtsprechung auch bei der Konkretisierung des Art. 7 Abs. 1 StHG - bzw. hier bei der Auslegung von § 28 Abs. 1 lit. a StG - zu berücksichtigen, wie die Vorinstanz zu Recht erwog.

3.3 Gemäss den Ausführungen im angefochtenen Entscheid betrug der Mietwert der vorliegend in Frage stehenden 4½-Zimmer-Wohnung in A. \_\_\_\_\_ im Steuerjahr 2004 Fr. 21'054.--. Dieser Wert entspricht durchaus der mittleren Marktmiete, zumal eine vergleichbare Wohnung (mit Autoeinstellplatz) im selben Gebäude im Jahr 2004 für netto Fr. 22'400.-- vermietet worden ist, wie das Verwaltungsgericht festgestellt hat. Demgegenüber beträgt der Mietzins für die Eigentumswohnung des Beschwerdeführers im Jahr 2004 Fr. 10'800.--. Dieser Mietzins beläuft sich nur gerade auf rund 51 % des Marktmietwerts der Eigentumswohnung (Fr. 21'054.--). Der kantonale Eigenmietwert von Fr. 14'738.-- (70 % von Fr. 21'054.--) eignet sich vorliegend nicht als Vergleichsbasis, weil er wesentlich unter dem Marktmietwert liegt. Massgebend ist ein dem ungefähren Marktmietwert entsprechender Eigenmietwert wie derjenige für die direkte Bundessteuer. Die Abweichung vom Eigenmietwert im vorliegenden Fall bewegt sich damit in einer Grössenordnung, bei der nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung der Differenzbetrag zum steuerbaren Einkommen hinzuzurechnen ist.

3.4 Was der Beschwerdeführer dagegen vorbringt, ist offensichtlich nicht geeignet, den angefochtenen Entscheid in Zweifel zu ziehen. Er macht geltend, die Wohnung sei nach zehn Jahren abgenützt und weise diverse Mängel auf. Zudem liege das Mietobjekt an der Dorfstrasse ohne Aussicht. Die Luft werde durch Landwirtschaft und Kaminfeuerungen verunreinigt. Das allein vermag indessen den erheblichen Unterschiedsbetrag zwischen dem vereinbarten Mietzins und dem Mietwert nicht zu erklären. Ebenso wenig ist entscheidend, dass die Steuerbehörden des Kantons Solothurn bei der Steuerausscheidung die Angaben des Beschwerdeführers zum Mietzins ungeprüft übernahmen. Die solothurnische Steuerausscheidung kann die Steuerbehörden des Kantons Luzern nicht davon abhalten, den vereinnahmten Mietzins daraufhin zu prüfen, ob er im Sinne der Rechtsprechung auf Eigennutzung oder auf Steuerersparnisgründe schliessen lässt. Der angefochtene Entscheid des Verwaltungsgerichts ist daher zu bestätigen.

4.

Die Beschwerde ist offensichtlich unbegründet und im vereinfachten Verfahren zu erledigen (Art. 109 Abs. 2 und 3 BGG). Die Gerichtskosten sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht  
im Verfahren nach Art. 109 BGG:

1.  
Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird abgewiesen.
2.  
Die Gerichtsgebühr von Fr. 1'000.-- wird dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Steuerverwaltung des Kantons Luzern und dem

Verwaltungsgericht des Kantons Luzern schriftlich mitgeteilt.  
Lausanne, 22. Februar 2007  
Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts  
Der Präsident : Der Gerichtsschreiber: