

Nach Auffassung der Steuerrekurskommission müssen die Erwägungen des Bundesgerichts sinngemäss auch in all jenen Fällen Geltung beanspruchen, bei denen der Eigentümer die Wohnung oder Liegenschaft zwar nicht unentgeltlich, aber doch zu einem nicht marktgerechten bescheidenen Entgelt nahen Verwandten überlässt und auf diese besondere Art seine Eigentümerbefugnisse ausübt. In diesen Fällen wiegen die steuerrechtlichen Folgen für den Eigentümer nicht so schwer, weil das fiktiv zur Besteuerung gelangende Einkommen nurmehr aus der Differenz des objektiven Bruttomietwerts und tatsächlich erhaltenem Entgelt besteht, während bei unentgeltlicher Gebrauchsüberlassung der volle Bruttomietwert fiktives Einkommen darstellt. Die Steuerrekurskommission steht mit dieser Auffassung im Einklang mit den Rechtsmittelinstanzen mehrerer anderer Kantone, wie in der Vernehmlassung der kantonalen Steuerverwaltung nachgelesen werden kann.

3. Die Besteuerung des Bruttomietwerts der Liegenschaft [] ist allerdings nur dann nicht zu beanstanden, wenn der privat autonom vereinbarte Mietzins von Fr. 12000.– p.a. als nicht marktgerecht erscheint. Gelingt dem Rekurrenten der Nachweis, dass in andern vergleichbaren Fällen der tatsächliche Mietzins ebenso nurmehr auf Fr. 12000.– festgesetzt wurde, kann nicht auf die behelfsweise Regel nach den Richtlinien des Regierungsrates abgestellt werden. Die Marktwertmethode geht vielmehr der behelfsweisen Festsetzung des Bruttomietwerts aufgrund der Verkehrswertschätzung der Liegenschaften vor.

Dem Rekurrenten ist der Nachweis, dass für ein gleiches Objekt in gleicher Lage zwischen Eigentümer und unbeteiligtem Dritten auch lediglich Fr. 12000.– Miete p.a. vereinbart worden seien, nicht gelungen.

StRK 26.4.1985 (Nr. 363)

2012

Wohnrecht. Wird dem Verkäufer einer Liegenschaft ein Wohnrecht eingeräumt, gleichgültig ob durch Grundbucheintrag oder lediglich durch obligatorische Verpflichtung, so wird der Wohnberechtigte nach Art. 26 StG einkommenssteuerpflichtig.

1. Nach herrschender Lehre hat der Eigentümer den vollen Mietwert auch

dann als Einkommen zu versteuern, wenn er sein Haus oder seine Wohnung einem Dritten unentgeltlich zum Gebrauch überlässt. Der Eigentümer kann sich dieser Steuerpflicht nur entziehen, wenn er am Haus oder an der Wohnung eine Nutzniessung oder ein Wohnrecht bestellt. Diesfalls ist, wie sich aus Art. 26 Abs. 1 Ziff. 1 StG in fine (kraft eines Nutzungsrechts) bzw. Art. 26 Abs. 1 Ziff. 3 StG (die Einkünfte aus Nutzniessung und anderen Dienstbarkeiten) ergibt, der Nutzniessungsberechtigte bzw. der Inhaber des Wohnrechtes steuerpflichtig.

Durch den Kaufvertrag vom 8. März 1962 ist nachgewiesen, dass der Rekurrent seinen Eltern im Rahmen des Erwerbsgeschäftes der Liegenschaft das unentgeltliche Wohnrecht einräumte. Dabei steht ausser Zweifel, dass die Wohnrechtsbegründung auch bei der Festsetzung des Kaufpreises berücksichtigt wurde. Der Rekurrent hat demnach seinen Eltern das Wohnrecht nicht im Sinne einer Liberalität – einer Schenkung vergleichbar – überlassen, sondern vielmehr als (teilweise) Gegenleistung für die Abtretung der Liegenschaft (vgl. BGE vom 22. Dezember 1978 i.S. U., Steuer-Revue 1980, S. 371 Erw. 4). Bei dieser Rechtslage ist deshalb die Besitzerin des Wohnrechts, nämlich die Mutter[], einkommenssteuerpflichtig und nicht der Rekurrent.

2. Die Steuerverwaltung wendet in ihrer Vernehmlassung ein, das behauptete Wohnrecht sei nicht im Grundbuch eingetragen. In der Tat bedarf die Begründung eines Wohnrechts zu seiner Gültigkeit der Eintragung im Grundbuch. Das aber vermag an der obligatorischen Verpflichtung des Rekurrenten, seinen Eltern die Wohnung bis zu deren Ableben unentgeltlich zu überlassen, nichts zu ändern. Das Erfordernis der Eintragung im Grundbuch hat denn auch in erster Linie den Zweck, den Inhaber des Wohnrechts auch im Falle einer Veräusserung der Liegenschaft zu schützen. Dieser Zweck der Verdinglichung des Wohnrechts schlägt indes für solange nicht durch, als Eigentümer der belasteten Liegenschaft immer noch der nämliche Vertragspartner aus dem obligatorischen Grundgeschäft der Begründung des Wohnrechts ist. Es handelt sich – zumindest wirtschaftlich gesehen – jedenfalls um ein Nutzniessungsverhältnis, so dass auch unter diesem Gesichtspunkt, der im Steuerrecht der massgebende ist, der Wohnwert bei der Nutzniesserin zu besteuern ist.

StRK 26.10.1984 (Nr. 350)