

## B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHT

### DROIT ADMINISTRATIF ET DISCIPLINAIRE

#### I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN

#### CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

##### 41. Auszug aus dem Urteil vom 15. Juli 1949 i. S. A. gegen Kantonale Rekurskommission Bern.

*Wehrsteuer*: Berechnung des Einkommens aus einer Villa, welche während der Bemessungsperiode zum Verkauf ausgeschrieben war und vom nunmehr auswärts wohnenden Eigentümer nur noch beschränkt benützt wurde.

*Impôt pour la défense nationale*: Revenu provenant d'une villa annoncée comme étant à vendre pendant la période de calcul et qui n'a plus été utilisée que d'une manière restreinte par le propriétaire, domicilié ailleurs.

*Imposta per la difesa nazionale*: Reddito di una villa che, durante il periodo di computo, era da vendere e venne utilizzata soltanto in modo limitato dal proprietario, domiciliato altrove.

A. — A. bewohnte bis im Jahre 1943 eine in Z. gelegene Villa, deren Eigentümer er war. Er siedelte dann nach B. über. Seine Möbel, die er hier nicht brauchte, liess er am alten Platz. Seit seinem Wegzug aus Z. bemühte er sich, die dortige Liegenschaft zu veräussern. Ein Verkauf kam aber erst im Herbst 1947 zustande.

Bei der Veranlagung des A. zur Wehrsteuer der IV. Periode ging die Steuerbehörde davon aus, dass ihm das eigene Haus in Z. während der Berechnungsperiode 1945/46 zur freien Verfügung gestanden habe, weshalb dessen voller

Mietwert in Anrechnung zu bringen sei. Dieser Wert wurde auf Fr. 2500.— jährlich festgesetzt.

Die Beschwerde des Pflichtigen gegen den bestätigenden Einspracheentscheid wurde von der kantonalen Rekurskommission abgewiesen. Im Rekursentscheid wird ausgeführt, der Beschwerdeführer habe im Berechnungszeitraum die Möbel und die Telephoneinrichtung in seinem Hause in Z. belassen und dieses auch nach wie vor einer von ihm beherrschten Aktiengesellschaft, welche einen Prokuristen beschäftige, zur Verfügung gestellt. Das lasse darauf schliessen, dass er sich häufig dort aufgehalten habe. Ferner habe sein Sohn bis zu seinem Tode (5. April 1946) ein Zimmer und wahrscheinlich auch sonstige Einrichtungen der Villa benützt. Sodann seien die Garagen im Jahre 1946 vermietet gewesen. Ziehe man überdies die Lage und Beschaffenheit der Villa und andererseits die Lasten aller Art in Betracht, so erscheine der als Mietwert angerechnete Betrag als angemessen.

B. — Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Rekurskommission macht A. geltend, er habe in der massgeblichen Berechnungsperiode ohne Unterbruch in B. gewohnt, und die Villa in Z. habe während dieser Zeit leergestanden. Und zwar habe er sie nicht deshalb leerstehen lassen, weil er sie sich selbst hätte zur Verfügung halten wollen, sondern weil er sie nicht habe vermieten können, da er mit einem baldigen Verkauf gerechnet habe. Das sei nicht Eigengebrauch im Sinne von Art. 21 Abs. 1 lit. b WStB. Dass der Verkauf erst nach jahrelangen Bemühungen zustande gekommen sei, ändere daran nichts. Der Beschwerdeführer habe sich nur selten in der Villa aufgehalten und darin übernachtet, bloss dann, wenn Kaufliebhaber sich dort mit ihm hätten besprechen wollen. Die Möbel habe er hauptsächlich deshalb nicht fortgeschafft, weil ein gut möbliertes Haus auf einen Käufer einen besseren Eindruck mache als ein leeres. Ausserdem habe er auf diese Weise Lagerspesen eingespart. Nach seinem Wegzuge sei das Bureau der von ihm beherrschten Gesellschaft aus

der Villa in die Wohnung des Prokuristen verlegt worden, so dass die Firma am alten Orte lediglich noch eine « leere Adresse » beibehalten habe. Der Telephonanschluss sei geblieben, damit der Käufer ihn übernehmen könne, statt lange auf die Installation eines neuen warten zu müssen. Freilich habe der Sohn des Beschwerdeführers in der Villa gewohnt, aber nur zeitweilig und nur in einem einzigen Zimmer. Hiefür könnten Fr. 500.— (1945) bzw. Fr. 130.— (1946) in Anschlag gebracht werden. Ausserdem seien im Jahre 1946 aus der Vermietung der Garagen Fr. 600.— eingegangen. Diesem Einkommen ständen aber erhebliche Kosten für den Unterhalt der Liegenschaft gegenüber. Diesen Verhältnissen sei durch Herabsetzung des steuerbaren Einkommens Rechnung zu tragen.

C. — Die Rekurskommission, die kantonale und die eidgenössische Steuerverwaltung beantragen Abweisung der Beschwerde. —

Das Bundesgericht weist die Sache zu neuer Beurteilung an die Vorinstanz zurück.

*Aus den Erwägungen :*

1. — Art. 21 Abs. 1 lit. b WStB unterwirft der Wehrsteuer jedes Einkommen aus unbeweglichem Vermögen, gleichgültig, ob es durch Vermietung oder Verpachtung oder durch Eigengebrauch erzielt wird ; insbesondere ist auch der Mietwert der Wohnung in Anschlag zu bringen, die der Steuerpflichtige im eigenen Hause innehat. Eigengebrauch im Sinne dieser Bestimmung liegt nach der Rechtsprechung nicht nur dann vor, wenn der Eigentümer sein Haus tatsächlich bewohnt, sondern auch dann, wenn er sich das Recht hiezu bloss vorbehält, ohne es auszuüben. Auch in diesem Falle « hat » er die Wohnung « inne », dadurch nämlich, dass er sie jederzeit selbst beziehen kann. Den wirtschaftlichen Vorteil, den er sich so sichert, muss er versteuern, und zwar wird ihm, nach Vorschrift des Gesetzes, der Mietwert der Wohnung angerechnet. Diesen Vorteil hat er kraft seines Willens, die Wohnung sich selbst

zur Benützung freizuhalten. Auf diesen Willen kommt es entscheidend an. Er fehlt z. B. da, wo die Wohnung nur deshalb leer bleibt, weil der Eigentümer keinen Mieter findet (BGE 72 I 223).

Gleich wie dieser Fall ist aber derjenige zu behandeln, wo der Eigentümer, der aus seiner Villa weggezogen ist und sie unverzüglich verkaufen will, sie bis zum Zustandekommen des Verkaufes unbewohnt lässt in der Meinung, sie auf diese Weise zu günstigeren Bedingungen veräussern zu können. Er behält dann die Wohnung während der Schwebezeit nicht deshalb in seiner Verfügung, weil er selbst sie jederzeit will beziehen können. Vielmehr sieht er sich ausserstande, sie wie bisher dem eigenen Gebrauche vorzubehalten oder zu vermieten, weil er sie so bald und so vorteilhaft als möglich verkaufen will. Gleich wie im Falle, wo er keinen Mieter findet, kann er auch hier den Mietwert des Hauses nicht oder jedenfalls nicht voll ausnützen. In dem Umfange, als er es nicht tun kann, liegt also steuerbares Einkommen aus der Liegenschaft nicht vor. Dagegen ist ihm als solches anzurechnen der Wert der Vorteile, die er allenfalls daraus zieht, dass er das Haus weiterhin wenigstens teilweise selbst benutzen kann. Dieser Wert fällt nicht mit dem vollen Mietwert zusammen, sondern wird im allgemeinen kleiner sein.

2. — Mit einem solchen Falle hat man es hier zu tun. Der Beschwerdeführer ist im Jahre 1943 von Z. weggezogen und hat alsbald Anstalten für den Verkauf seiner dortigen Villa getroffen. Der Verkauf ist allerdings erst im Jahre 1947 zustande gekommen. Der Beschwerdeführer war aber auch in der Zwischenzeit, namentlich in den in Frage stehenden Jahren 1945 und 1946, ohne Unterlass ernstlich bemüht, einen Käufer zu finden. Mehrere Mäkler waren fortgesetzt für ihn tätig, und auch Zeitungsinserate liess er erscheinen ; mit zahlreichen Kaufliebhabern wurden Verhandlungen geführt und Besichtigungen vorgenommen. Von keiner Seite wurde oder wird behauptet, der geforderte Preis, welcher zwischen Fr. 200,000.— und Fr. 220,000.—

schwankte, sei weit übersetzt gewesen. Einmal wurde denn auch der Betrag von Fr. 195,000.— geboten. Dass eine Liegenschaft, für die ein solcher Preis in Frage kam, nicht von einem Tag auf den andern verkauft wurde, ist nicht verwunderlich. Gewiss blieben die Möbel des Beschwerdeführers in der Villa. Es ist jedoch glaubwürdig, dass dies, wie er versichert, hauptsächlich im Hinblick auf den Verkauf geschah, deshalb, weil ein möbliertes Haus auf Kauf Liebhaber einen bessern Eindruck macht als ein leeres. Auch die Belassung der Telephoneinrichtung im Hause war geeignet, einen Verkauf zu erleichtern. Es bestehen keine genügenden Anhaltspunkte für die Annahme, es sei dem Beschwerdeführer weniger um einen baldigen Verkauf als darum zu tun gewesen, die Villa nach wie vor zur persönlichen Benützung freizuhalten. Vielmehr lassen die Akten darauf schliessen, dass die Villa im Zeitraum, um den es sich handelt, deshalb nicht vermietet war, weil der Beschwerdeführer sie verkaufen wollte und mit einem Verkauf in naher Zukunft rechnete. Bei dieser Sachlage darf ihm nicht einfach der volle Mietwert der Liegenschaft als Einkommen angerechnet werden.

Anderseits hat der Beschwerdeführer in den Jahren 1945 und 1946 doch, durch Vermietung oder Eigengebrauch, gewisse wirtschaftliche Vorteile aus der Liegenschaft gezogen, welche nach Art. 21 Abs. 1 lit. b WStB in Anschlag zu bringen sind. In Betracht fällt einmal die Vermietung der Garagen, welche ihm im Jahre 1946 Fr. 600.— eingebracht hat, was nicht bestritten wird. Sodann hat sein Sohn im Jahre 1945 und in den ersten Monaten des Jahres 1946 zeitweilig ein Zimmer der Villa bewohnt und wohl auch weitere Wohnungseinrichtungen benützt. Ob dieser Gebrauch mit den vom Beschwerdeführer angegebenen Beträgen von Fr. 500.— bzw. Fr. 130.— genügend berücksichtigt ist, steht dahin. Ferner hat offenbar auch der Beschwerdeführer selbst von Zeit zu Zeit in der Villa genächtigt. Auch hiefür ist ein gewisser Betrag einzusetzen. Ausserdem befand sich in der Villa der Sitz einer vom

Beschwerdeführer beherrschten Gesellschaft. Selbst wenn es sich nur um eine « leere Adresse » handelte, so hatte der Beschwerdeführer doch einen Nutzen davon, dass er die Villa in dieser Weise der Gesellschaft zur Verfügung stellte. Der Wert dieser Leistung fällt daher ebenfalls in die Einkommensberechnung.

Wenn der Eigentümer eines Hauses die darin befindliche mit seinen eigenen Möbeln ausgestattete Wohnung ganz dem eigenen Gebrauche vorbehält, so ist mit dem vollen Mietwert, für den er in diesem Falle zu besteuern ist, auch der Nutzen erfasst, den er daraus zieht, dass seine Möbel im Hause untergebracht sind. Ebenso bilden die Wohnung und die Möbel dann, wenn er sie zusammen vermietet, ein wirtschaftliches Ganzes, dazu bestimmt, ein einheitliches Einkommen zu erzielen; auch in diesem Falle kann nicht gesagt werden, das Haus bringe dem Eigentümer dadurch noch einen besondern Nutzen ein, dass es ihm als Lagerplatz für die Möbel diene. Wenn die möblierte Wohnung deshalb unbenützt ist, weil sich kein Mieter für sie findet, so kann der Eigentümer auch nicht dafür besteuert werden, dass er wenigstens Lagerspesen spart.

Im vorliegenden Falle dagegen waren Haus und Mobiliar wirtschaftlich geschieden; denn der Beschwerdeführer wollte nicht beides miteinander verkaufen. Er wollte zwar dadurch, dass er die Möbel am alten Platz liess, auch den Verkauf des Hauses erleichtern; nichtsdestoweniger behielt er sie aber der eigenen Benützung vor. Für diesen Eigengebrauch des Mobiliars ist er allerdings nicht zu besteuern (Art. 21 Abs. 1 lit. c im Gegensatz zu lit. b). Dagegen erzielte er Einkommen aus unbeweglichen Vermögen auch dadurch, dass er die Möbel in seiner Villa einlagern und so Lagerspesen vermeiden konnte.

Sind die verschiedenen Vorteile, die dem Beschwerdeführer die beschränkte Benützung des Hauses gebracht hat, in Rechnung zu stellen, so müssen anderseits auch die damit verbundenen Kosten berücksichtigt werden.