



Zweitwohnungen: Gemischte Nutzung

StG 22 I a, b

DBG 21 I a, b

1. PROBLEMDARSTELLUNG

Diese Praxisfestlegung regelt einzig die Frage der Besteuerung von gemischt genutzten Zweitwohnungen. Sie findet weder Anwendung auf dauernd selbstgenutzte noch auf dauernd vermietete Erst- oder Zweitwohnungen, da die Besteuerung in diesen Fällen aufgrund der Gesetzgebung klar ist: Als Einkommen steuerbar sind bei Dauervermietung die Mieterträge (StG 22 I lit. a), bei ausschliesslichem Eigengebrauch der Eigenmietwert (StG 22 I lit. b).

2. ERWÄGUNGEN

2.1 Grundsatz/Regelfälle

Als Eigenmietwert gilt der Ertrag, den der Eigentümer bei einer Drittvermietung erzielen würde (StG 22 II). Steuerbar ist mithin der **objektive Marktwert** der Liegenschaftsnutzung. Der für das ganze Jahr geschätzte Eigenmietwert ist ein Wert, der bei einer Dauervermietung erreicht werden kann.

Wird die Zweitwohnung nur teilweise vermietet, kann in der Hochsaison ein Mietertrag erzielt werden, der weit über dem anteiligen Eigenmietwert liegt. In der Nebensaison dagegen ist eine Vermietung entweder gar nicht oder nur zu einem weit unter dem anteiligen Eigenmietwert liegenden Preis möglich. Untersuchungen anhand von repräsentativen Objekten in den wichtigsten Tourismusgemeinden haben gezeigt, dass diese saisonalen Preisschwankungen in der **amtlichen Schätzung bereits berücksichtigt** sind. Daraus erhellt, dass mit der Erfassung des effektiven Mietertrages während der Saison und des Eigenmietwertes pro rata für die nicht vermietete Zeit in der Nebensaison ein Vermögensertrag erfasst würde, welcher bei einer Drittvermietung nicht erzielt werden könnte. Dies würde zu einer **Überbesteuerung** führen und den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verletzen.

Aus diesem Grund wird davon ausgegangen, dass aus einer gemischt genutzten Zweitwohnung ein Vermögensertrag in der Höhe des Eigenmietwertes erzielt werden kann, wenn die Erträge aus Fremdvermietung diesen Wert nicht übersteigen¹. Der steuerbare Vermögensertrag setzt sich wie folgt zusammen:

- Bruttomiettertrag abzüglich die pauschalen Gewinnungskosten für Möbel und (evtl.) Bettwäsche (= steuerbarer Ertrag aus Vermietung)

¹ Vgl. VGU A 14 4.

- zuzüglich Eigenmietwert in der Differenz zwischen massgebendem Eigenmietwert gemäss amtlicher Schätzung und steuerbarem Ertrag aus Vermietung².
- Liegt der Bruttomiettertrag abzüglich der Gewinnungskosten (= steuerbarer Ertrag aus Vermietung) über dem Eigenmietwert, erfolgt keine weitere Aufrechnung für die selbstgenutzte Zeit; es wird nur der Mietertrag besteuert.

2.2 Ausnahmen/Sonderfälle (Ergänzung vom 1.1.2016)

Wenn ein Steuerpflichtiger bloss während einer kurzen Zeit bzw. während eines speziellen Ereignisses (z.B. World Economic Forum, Davos; White Turf, St. Moritz), sehr hohe Mieteinnahmen erzielt, handelt es sich dabei nicht mehr um saisonale Schwankungen, die in der amtlichen Schätzung bereits berücksichtigt sind. Würden auch solche Fälle wie jene unter Ziff. 2.1 behandelt werden (keine Erfassung des Eigenmietwerts pro rata), hätte dies zur Folge, dass die betreffenden Vermieter **unterbesteuert** würden, was gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (BV 127 Abs. 2 BV) und den Rechtsgleichheitsgrundsatz verstossen würde. Hinzu käme eine Missachtung von StG 22 I lit. b bzw. DBG 21 I lit. b, wonach der Eigenmietwert steuerbares Einkommen aus unbeweglichem Vermögen darstellt. Für diese besonderen Fälle gilt deshalb, dass zusätzlich zum Ertrag aus der Vermietung stets auch der Eigenmietwert pro rata zu versteuern ist.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger vermietet seine 4.5 Zimmerwohnung während des 10 Tage dauernden World Economic Forums (WEF) in Davos für den Betrag von Fr. 100'000.–. Der Eigenmietwert gemäss amtlicher Schätzung beträgt Fr. 36'000.–.

Ertrag aus Vermietung	Fr.	100'000.–
Eigenmietwert für 50 Wochen	Fr.	34'600.–
Steuerbarer Liegenschaftenertrag	Fr.	134'600.–

² Eine allfällige Anpassung der Werte gemäss Schätzung bleibt vorbehalten.