Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.123/2004/mks
2A.291/2004

Urteil vom 21. Oktober 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, präsidierendes Mitglied,
Bundesrichter Betschart, Müller,
Gerichtsschreiber Hatzinger.

Parteien
X._____,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand
2A.291/2004
Direkte Bundessteuer 1999/2000,

2P.123/2004
Art. 29 BV (Staats- und Gemeindesteuern 1999/2000),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde (2A.291/2004) und staatsrechtliche Beschwerde (2P.123/2004) gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 19. April 2004.

Sachverhalt:
A.
X._____ ist Eigentümerin mehrerer Liegenschaften in Luzern, auf denen sie in den Jahren 1999 und 2000 Mietzinsausfälle von insgesamt Fr. 421'165.– erlitt. Nach einem Einspracheverfahren veranlagte die zuständige Steuerbehörde sie am 19. September 2001 für die Steuerperiode 1999/2000 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 268'900.– (Staats- und Gemeindesteuern) und Fr. 354'900.– (direkte Bundessteuer) sowie mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 5'628'000.–; die Mietzinsausfälle wurden dabei nicht berücksichtigt. Am 31. Oktober 2001 verlangte die Steuerpflichtige eine Revision der Steuerveranlagung 1999/2000 unter Berücksichtigung der Mietzinsausfälle. Dieses Ersuchen wurde am 7. Oktober 2002 abgewiesen. Das entsprechende Einspracheverfahren blieb erfolglos.
B.
Am 20. August 2003 gelangte die Steuerpflichtige an das Verwaltungsgericht des Kantons Luzern, welches die Beschwerde mit Urteil vom 19. April 2004 abwies.
C.
Am 18. Mai 2004 hat X._____ beim Bundesgericht Verwaltungsgerichtsbeschwerde und staatsrechtliche Beschwerde eingereicht. Sie beantragt, das Urteil des Verwaltungsgerichts aufzuheben und verlangt "für beide Veranlagungen eine Berücksichtigung im Sinne meiner Anträge in der Beschwerde anzuordnen".

Gemäss Antrag der Steuerverwaltung des Kantons Luzern sind die beiden Beschwerden abzuweisen, soweit

darauf einzutreten ist. Das Verwaltungsgericht des Kantons Luzern, Abgaberechtliche Abteilung, und die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragen, die Beschwerde abzuweisen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
Die mit einer Rechtsschrift erhobenen Beschwerden betreffen die gleichen Parteien, richten sich gegen denselben Entscheid und werfen im Wesentlichen übereinstimmende Rechtsfragen auf. Es rechtfertigt sich deshalb, sie gemeinsam zu behandeln und zu diesem Zweck die Verfahren zu vereinigen.
2.
Die Beschwerdeführerin rügt eine verfassungswidrige Anwendung von § 251 des luzernischen Steuergesetzes vom 22. November 1999 (StG/LU) und sinngemäss von Art. 218 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 641.11). Beide Bestimmungen regeln den Wechsel der zeitlichen Bemessung der Einkommenssteuer der natürlichen Personen, mithin die Besteuerung ausserordentlicher Einkünfte. Betroffen sind hier die Steuern der Periode 1999 und 2000.

Wie das Bundesgericht in einem Urteil vom 16. September 2003 (2P.202/2002 E. 2) entschieden hat, ist für die kantonalen Steuern in dieser Frage ausnahmsweise nicht die staatsrechtliche Beschwerde, sondern die Verwaltungsgerichtsbeschwerde gemäss Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) zu ergreifen: Nach Art. 69 StHG muss das kantonale Recht insoweit bereits ab dem 1. Januar 1999 und somit vor Ablauf der allgemeinen achtjährigen Übergangsfrist (per 1. Januar 2001; vgl. Art. 72 Abs. 1 und 2 StHG) harmonisiert sein (vgl. auch die Urteile 2P.199/2003 vom 21. Januar 2004, E. 2; 2P.189/2003 vom 13. April 2004, E. 2). Auf die staatsrechtliche Beschwerde kann daher nicht eingetreten werden (vgl. Art. 84 Abs. 2 OG; BGE 128 II 56 E. 1c S. 59 f.); sie ist indes als Verwaltungsgerichtsbeschwerde entgegenzunehmen.

Ob die für beide Beschwerden gleichlautende Beschwerdeschrift den gesetzlichen Anforderungen an klare Begehren genügt (vgl. Art. 108 Abs. 2 und 3 OG), kann offen bleiben, da sich die Eingabe - wie sich aus den folgenden Erwägungen ergibt - so oder anders als unbegründet erweist.
3.
Die Beschwerdeführerin macht geltend, das Verwaltungsgericht des Kantons Luzern sei auf ihren Einwand nicht eingegangen, der Fiskus berücksichtige sämtliche Möglichkeiten der Besteuerung ausserordentlicher Einkünfte in der Übergangsperiode, hingegen nicht auch ausserordentliche Einkommensausfälle. Hierin liege eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör.

Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) folgt die grundsätzliche Pflicht, einen Entscheid zu begründen. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass der Betroffene den Entscheid sachgerecht anfechten kann. Der Anspruch auf rechtliches Gehör verlangt indessen nicht, dass sich die Behörde mit jeder tatbeständlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand im Einzelnen auseinandersetzt; vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (BGE 129 I 232 E. 3.2 S. 236 mit Hinweisen; 126 I 97 E. 2b S. 102 f.; Pra 2002 Nr. 119 S. 680 f. E. 2.2). Diesen Anforderungen genügt das angefochtene Urteil. Die Vorinstanz hat sich einlässlich mit den entscheidwesentlichen Fragen befasst; sie musste dabei nicht auf jedes einzelne Argument detailliert eingehen. Die entsprechende Rüge erweist sich demzufolge als unbegründet.
4.
4.1 Ausserordentliche Einkünfte, die in der Steuerperiode vor dem Wechsel der zeitlichen Bemessung oder in einem Geschäftsjahr erzielt werden, das in dieser Periode abgeschlossen wird, unterliegen in dem Steuerjahr, in dem sie zugeflossen sind, einer vollen Jahressteuer (vgl. Art. 69 Abs. 2 StHG, der im Wesentlichen § 251 Abs. 2 StG/LU sowie Art. 218 Abs. 2 DBG entspricht). In Bezug auf den Begriff der "ausserordentlichen Einkünfte" weichen Art. 69 Abs. 3 StHG und § 251 Abs. 3 StG/LU sowie Art. 218 Abs. 3 DBG nicht voneinander ab. Mit der Sonderbesteuerung zu erfassen sind insoweit namentlich auch aperiodische Vermögenserträge. In der Bemessungslücke angefallene Einkommensminderungen sind, auch wenn sie als ausserordentlich zu gelten haben, nach der klaren bundesgesetzlichen Regelung, die für das Bundesgericht verbindlich ist (Art. 191 BV), nicht zu berücksichtigen. Demgegenüber können periodische Vermögenserträge auch bei überdurchschnittli-

cher Höhe nicht als ausserordentliche Einkünfte im Sinne der genannten Regelungen besteuert werden.

Vor diesem Hintergrund hat das Verwaltungsgericht die streitigen Mietzinsausfälle zu Recht steuerlich nicht berücksichtigt: Weder die kantonalrechtlichen noch die bundesgesetzlichen Bestimmungen bieten hierfür eine Grundlage. So ist es entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht möglich, die Mindereinnahmen als "Negativ-Einkünfte" zu erfassen und den entsprechenden Betrag gutzuschreiben.
4.2 Was die Beschwerdeführerin weiter einwendet, überzeugt ebenfalls nicht:
4.2.1 Sie erblickt eine rechtsungleiche Behandlung darin, dass ausserordentliche Einkünfte in der Übergangsperiode namentlich gemäss § 251 Abs. 3 StG/LU besteuert werden, "Negativ-Einkünfte" wie ihre Mietzinsausfälle jedoch unberücksichtigt blieben. Aufgrund der Ausfälle führe der Systemwechsel bei ihr zu einem Härtefall.

Die Beschwerdeführerin verkennt, dass es sich bei § 251 Abs. 3 StG/LU bzw. Art. 69 Abs. 3 StHG sowie Art. 218 Abs. 3 DBG um Besteuerungstatbestände handelt, die aufgrund ihres klaren Sinnes keinen Raum lassen, Einkommensminderungen in der Bemessungslücke zu erfassen. Das Bundesgericht als rechtsanwendende Behörde ist an diese Vorgabe gebunden (Art. 191 BV). Im Übrigen könnten Mietzinserträge als periodische Vermögenserträge auch bei überdurchschnittlicher Höhe nicht als ausserordentliche Einkünfte im Sinne der genannten gesetzlichen Regelungen besteuert werden, womit ohnehin keine rechtsungleiche Behandlung vorliegt. Schliesslich behauptet die Beschwerdeführerin selbst nicht, dass es sich bei den Mietzinsausfällen um ausserordentliche Aufwendungen handelt, die nach Art. 69 Abs. 4 und 5 StHG sowie § 251 Abs. 4 und 5 StG/LU bzw. Art. 218 Abs. 4 und 5 DBG abgezogen werden können.
4.2.2 Die Beschwerdeführerin verlangt auch vergeblich eine Zwischenveranlagung, wie sie bei Erwerbsunterbrüchen selbständig Erwerbender vorgesehen ist. Nach Art. 45 lit. b DBG erfolgt eine solche bei dauernder und wesentlicher Änderung der Erwerbsgrundlagen infolge Aufnahme oder Aufgabe der Erwerbstätigkeit oder Berufswechsels. Einkommensminderungen, die von Mietzinsausfällen herrühren, stellen damit keinen Grund für eine Zwischenveranlagung dar. Nichts anderes folgt aus der entsprechenden kantonalrechtlichen Regelung (vgl. § 112 des alten luzernischen Gesetzes vom 27. Mai 1946 über die direkten Staats- und Gemeindesteuern); wie das Verwaltungsgericht zutreffend festgehalten hat, fehlt es für eine Zwischenveranlagung an einer gesetzlichen Grundlage.

5.
Nach dem Gesagten ist auf die staatsrechtliche Beschwerde nicht einzutreten; die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

Dem Verfahrensausgang entsprechend wird die unterliegende Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 153, 153a und 156 Abs. 1 OG). Es sind keine Parteientschädigungen geschuldet (vgl. Art. 159 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verfahren 2P.123/2004 und 2A.291/2004 werden vereinigt.
2.
Auf die staatsrechtliche Beschwerde wird nicht eingetreten.
3.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
4.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 5'000.– wird der Beschwerdeführerin auferlegt.
5.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Steuerverwaltung und dem Verwaltungsgericht des Kantons Luzern sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 21. Oktober 2004
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: