

# **AR\_GERICHTE OG O2V-19-27 vom 9. März 2021**

AR Gerichte, 2021-03-09, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ar\\_gerichte OG\\_O2V-19-27](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ar_gerichte OG_O2V-19-27)

FR: AR\_GERICHTE OG O2V-19-27 du 9 mars 2021

IT: AR\_GERICHTE OG O2V-19-27 del 9 marzo 2021

## **Regeste**

Obergericht Appenzell Ausserrhoden 2. Abteilung Urteil vom 9. März 2021 Mitwirkende Obergerichtspräsident E. Zingg Oberrichterin J. Lanker Oberrichter M. Winiger, M. Müller, R. Kläger Obergerichtsschreiberin M. Epprecht Verfahren Nr. O2

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Formelles

#### **E. 1.1**

Gemäss Art. 188 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 (StG, bGS 621.11) kann der Einspracheentscheid innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Obergericht schriftlich mit Beschwerde angefochten werden. Die fristgerecht erhobene Beschwerde vom 12. September 2019, welche die Steuerverwaltung an das dafür zuständige Obergericht weiterleitete, hat nur A2. unterschrieben. Jedoch gilt die gesetzliche Vermutung, dass er auch für seine Ehefrau A1. gehandelt hat (Art. 156 Abs. 3 StG; StE 1998 B 13.5 Nr. 4; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 6 zu Art. 113 DBG; act. 1 und act. 2). Die folgenden Eingaben wurden vom Ehepaar gemeinsam unterzeichnet. Die verbesserte Eingabe vom 21. Oktober 2019 erging formgerecht (act. 5). Damit sind die von Amtes wegen zu prüfenden Prozessvoraussetzungen erfüllt und es ist insoweit auf die Beschwerde einzutreten.

#### **E. 1.2**

Gegenstand des Beschwerdeverfahrens bildet das Anfechtungsobjekt, d.h. jener hoheitliche Akt der Vorinstanz, der angefochten und der Beschwerdeinstanz zur Überprüfung vorgelegt wird (KIENER/RÜTSCHKE/KUHN, Öffentliches Verfahrensrecht, 2. Aufl. 2015, Rz. 1244). Der Streitgegenstand bezeichnet in der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege jenes Rechtsverhältnis, das vor der Beschwerdeinstanz umstritten ist. Der Streitgegenstand wird einerseits durch das Anfechtungsobjekt, andererseits durch die Parteibegehren bestimmt (KIENER/RÜTSCHKE/KUHN, a.a.O., Rz. 1279). Der Streitgegenstand kann von den Parteien im Lauf des Beschwerdeverfahrens grundsätzlich nur noch eingeschränkt, aber nicht mehr ausgeweitet oder geändert werden (KÖLZ/HÄNER/BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 688; WIEDERKEHR/PLÜSS, Praxis des öffentlichen Verfahrensrechts, 2020, Rz. 3025; BGE 136 II 165 E. 5 mit Hinweisen). Seite 4 Nach der herkömmlichen Lehre und Rechtsprechung erfolgt die Festlegung des Streitgegenstands durch die Parteibegehren. Daneben ist für die Umschreibung des strittigen Rechtsverhältnisses aber auch die Begründung der Parteianträge von Bedeutung. Einerseits ist sie als Hilfsmittel zur Konkretisierung der Rechtsfolgebehauptung heranzuziehen, andererseits sind die einzelnen

Rügen insofern bestimmend, als es Sache der opponierenden Partei ist, die Beanstandungen vorzutragen, die sie anzubringen hat und die untersucht werden sollen (AUER/BINDER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Aufl. 2019, N. 11 zu Art. 12 VwVG).

Vorliegend ist der Einspracheentscheid vom 13. August 2019 das Anfechtungsobjekt. In der fristgerechten Beschwerdeschrift vom 12. September 2019 wurde von Seiten des Beschwerdeführers ausschliesslich die Qualifikation des Tonstudios als Privatvermögen infrage gestellt (act. 1). Da in der Beschwerdeeingabe diesbezüglich kein Rechtsbegehren gestellt beziehungsweise offensichtlich versehentlich kein Rechtsbegehren ausformuliert wurde, obwohl die Eingabe entsprechende Hinweise ...“stelle folgende Anträge:“ und ...“eingangs gestellten Anträge“ enthielt, wurde die Beschwerde zur Formulierung des Antrages an die Beschwerdeführer zurückgewiesen (act. 3; vgl. Art. 59 i.V.m. Art. 35 des Gesetzes vom 9. September 2002 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG, bGS 143.1]). In der Eingabe vom 21. Oktober 2019 wurde dann aber nicht nur zur Qualifikation des Tonstudios ein Antrag gestellt, sondern es wurde neu zusätzlich beantragt und begründet, dass die Gartenarbeiten im Jahr 2016 beim Liegenschaftsunterhalt als Aufwand anzurechnen seien (act. 5). Unabhängig davon, dass diese neue Begründung samt Antrag erst nach Ablauf der Einsprachefrist gestellt wurde (vgl. E. 1.1), kann auf diese Ausweitung des Streitgegenstands hinsichtlich der Thematik Garten nicht eingetreten werden. In der Beschwerdeschrift vom 12. September 2019, welche für die Festlegung des Streitgegenstands massgebend ist, wurde unter dem Titel Sachverhalt explizit auf Position 2.3.2 des Einspracheentscheids der Vorinstanz vom 13. August 2019 verwiesen (act. 1). In Ziff. 2.3.2 legte die Vorinstanz ausschliesslich ihre Erwägungen bezüglich des Tonstudios dar, ihre Erwägungen in Bezug auf den Garten sind in Ziff. 2.6 dargelegt (act. 6.1). Somit bildet vorliegend einzig die Thematik Tonstudio den Streitgegenstand und eine Ausweitung desselben in der gewährten Nachfrist ist nicht zulässig. Ähnlich sieht es das Bundesverwaltungsgericht, welches festhielt, dass wenn sich die Beschwerdeführer unzweideutig darauf beschränkt haben, eine Dispositivziffer einer Verfügung anzufechten, das Gericht keinen Grund habe, sie zur Klarstellung in Form einer Nachbesserung ihrer Beschwerde aufzufordern (ANDRÉ MOSER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Aufl. 2019, N. 15 zu Art. 52 VwVG). Vorliegend wurde unter Ansetzung einer Notfrist die Beschwerde zur Formulierung des Antrages an die Beschwerdeführer zurückgewiesen (act. 3). Mit der Nachfrist durfte jedoch die Rekursfrist faktisch Seite 5 nicht verlängert werden (HANS-JÜRGEN SCHÄR, Gesetz über das Verwaltungsverfahren des Kantons Appenzell A.Rh., 1985, N. 19f zu Art. 22; ebenso KIENER/RÜTSCHKE/KUHN, a.a.O., Rz. 1308).

Zusammenfassend ist somit nur hinsichtlich der Thematik Tonstudio auf die Beschwerde einzutreten.

### **E. 1.3**

Nach Art. 168 Abs. 1 Satz 2 StG stellt die Veranlagungsbehörde zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest (Kooperationsmaxime; RICHNER/FREI/KAUF-MANN/MEUTER, a.a.O., N. 3 zu Art. 123 DBG). Daraus ergibt sich die Pflicht und das Recht der Veranlagungsbehörde, den für die Veranlagungsverfügung rechtserheblichen Sachverhalt von Amts wegen abzuklären und ihr nur solche Tatsachen zugrundezulegen, von deren Vorhandensein sie sich selber überzeugt

hat. Damit die Veranlagungsbehörde ihrer Untersuchungspflicht nachkommen kann, ist die steuerpflichtige Person kraft der ihr obliegenden Verfahrenspflichten verpflichtet und berechtigt, an der Untersuchung der Veranlagungsbehörden mitzuwirken (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 7 und N 9 zu Art. 123 DBG). Aus dem Grundsatz des rechtlichen Gehörs ergibt sich für die Steuerpflichtigen die Berechtigung Beweisanträge zu stellen, an der Beweiserhebung teilzunehmen und sich zum Ergebnis des Beweisverfahrens zu äussern (RICHNER/FREI/ KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 19 zu Art. 123 DBG). Nach Art. 158 Abs. 1 StG werden die von der steuerpflichtigen Person angebotenen Beweise abgenommen, soweit sie geeignet sind, die für die Einschätzung erheblichen Tatsachen festzustellen.

Die Beschwerdeführer haben in ihrer Beschwerde erneut einen Augenschein beantragt und sinngemäss gerügt, dass die Steuerverwaltung im Rahmen einer stillschweigend vorgenommenen antizipierten Beweiswürdigung darauf verzichtet habe, den von ihnen angebotenen Augenschein vorzunehmen (act. 1; act. 5; act. 13.5 und act. 6.1). Insofern stellt sich vorliegend die Frage der Verletzung des rechtlichen Gehörs der Beschwerdeführer. Beantragen die Steuerpflichtigen einen Augenschein, steht die Entscheidung, ob ein Augenschein angeordnet werden soll, im pflichtgemässen Ermessen der mit der Sache befassten Behörde. Eine dahingehende Pflicht besteht nur, wenn die tatsächlichen Verhältnisse auf andere Weise nicht abgeklärt werden können (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 45 zu Art. 123 DBG mit Hinweis auf Urteil des Bundesgerichts 2A.500/2002 vom 24. März 2003 E. 3). Vorliegend erscheint der Umstand, dass die Steuerverwaltung im Einspracheentscheid die Unterscheidung in immobile und mobile Anlagekosten allein gestützt auf die ihr vorgelegten Unterlagen (Fotos und Rechnungen) vornahm, nicht nachvollziehbar, da anhand der Fotos schwierig festzustellen erscheint, welche Teile mobil beziehungsweise immobil sein sollen, zumal die Steuerverwaltung ihre Überlegungen, anhand welcher Kriterien sie konkret die Unterscheidung vornahm, nicht darlegt. Die Durchführung eines Augenscheins zur Klärung des strittigen Sachverhalts wäre somit angebracht gewesen und die Verletzung des rechtlichen Gehörs der Beschwerdeführer erscheint wahrscheinlich. Vorliegend muss letztendlich diese Frage nicht abschliessend geklärt werden, da die Beschwerde, soweit darauf eingetreten werden kann, ohnehin gutzuheissen ist.

## **E. 2**

Materielles

### **E. 2.1**

Zu klären ist, ob im Rahmen der selbständigen Erwerbstätigkeit von A2. getätigte Investitionen ins Tonstudio abzugsfähig sind.

### **E. 2.2**

Nach Art. 21 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einer selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar (vgl. auch Art. 18 Abs. 1 DBG). Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten und verbuchten Kosten abgezogen (Art. 30 Abs. 1 StG; Art. 27 Abs. 1 DBG). Abzugsfähig ist der gesamte Aufwand, der für die selbständige Erwerbstätigkeit notwendig ist (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 3ff. zu Art. 27 DBG). Dazu gehören nach Art. 30 Abs. 2 lit. a StG insbesondere die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen, Rückstellungen und Wertberichtigungen (vgl. ebenso Art. 27 Abs. 2 lit. a DBG).

Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen. (Art. 21 Abs. 2 StG, in der Version bis 31.12.2019; Art. 18 Abs. 3 Satz 1 DBG). Ob ein Wertgegenstand dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, entscheidet sich aufgrund einer Würdigung aller in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände. Ausschlaggebendes Zuteilungskriterium ist dabei die aktuelle technisch-wirtschaftliche Funktion des fraglichen Vermögensgegenstands. Massgebend ist also in erster Linie, ob der Gegenstand tatsächlich dem Geschäft dient (BGE 133 II 420 E. 3.2; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 96 zu Art. 18 DBG; REICH/VON AH, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, N. 45 und N. 48 zu Art. 18 DBG). Grundsätzlich kann Geschäftsvermögen nur sein, was sich zivil- rechtlich im Eigentum des Geschäftsinhabers befindet. Ausnahmen von dieser Regel sind dann angebracht, wenn der Geschäftsinhaber wie ein Eigentümer über den entsprechenden Vermögensgegenstand verfügen kann und dieser deshalb buchführungsrechtlich auch bilanziert werden darf (REICH/VON AH, a.a.O., N. 46 zu Art. 18 DBG). Entscheidend ist eine Seite 7 objektivierte Willensäusserung. Die buchmässige Behandlung stellt ein Indiz für die Zuteilung dar (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 100 zu Art. 18 DBG; REICH/VON AH, a.a.O., N. 50 zu Art. 18 DBG). Für die Zuteilung eines Vermögensobjektes kommt die Präponderanzmethode zur Anwendung. Danach wird das Objekt gänzlich demjenigen Vermögenswert zugewiesen, dem es überwiegend, d.h. zu mehr als 50 % dient. Unter Würdigung der gesamten Umstände ist auf die technisch-wirtschaftliche Funktion des in Frage stehenden Wirtschaftsgutes im massgeblichen Beurteilungszeitpunkt abzustellen. Eine überwiegend geschäftlich genutzte Liegenschaft gehört demnach zum Geschäftsvermögen. Eine vom Betriebsinhaber selber bewohnte Wohnung stellt aber nur ausnahmsweise Geschäftsvermögen dar. Unter Umständen kann aber bei einer komplexen Baute eine überwiegend zum Geschäftsvermögen gehörende Liegenschaft teilweise im Privatvermögen gehalten beziehungsweise überführt werden (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 107 zu Art. 18 DBG mit Hinweisen u.a. auf BGE 133 II 420, StE 2006 B 23.2 Nr. 30; REICH/VON AH, a.a.O., N. 55 zu Art. 18 DBG).

BGE 133 II 420 behandelt den Fall der Zuordnung der Privatwohnung des Betriebsinhabers – Bäckereibetrieb in der eigenen Liegenschaft im Erdgeschoss und Wohnungen im Obergeschoss – zum Privat- oder Geschäftsvermögen. In Erwägung 4.5 wurde festgehalten: „Als Grundsatz kann weiterhin gelten, dass eine vom Inhaber selbst genutzte Wohnung in einer Betriebsliegenschaft nur ausnahmsweise zu seinem Geschäftsvermögen gehört.“...

„Vorbehalten bleibt der Nachweis, dass das betreffende Objekt im konkreten (Ausnahme-)Fall vorwiegend tatsächlich der Erwerbstätigkeit des Betriebsinhabers dient. Weiter schliesst das Gesagte nicht aus, dass eine Wohnung in gewissen Fällen aufgrund der konkreten Umstände und ihrer technisch-wirtschaftlichen Funktion Geschäftsvermögen darstellen kann (z.B. Angestelltenwohnungen im Haus für Abwart, Sicherheitsdienst, Lehrlinge etc.).“

In einem Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich vom 8. Januar 2013 (2 DB.2012.218; 2 St.2021.242) ging es um den Betrieb einer Photovoltaikanlage auf dem Ökonomiegebäude der Steuerpflichtigen beziehungsweise um die Frage, wie der Betrieb der Solarstromanlage rechtlich zu qualifizieren sei. In Erwägung 2 e) wurde festgehalten: „Einrichtungen einer Liegenschaft, welche einer selbständigen Erwerbstätigkeit dienen und

damit handelsrechtlich aktivierungsfähig und aktivierungspflichtig sind, bilden auch dann Geschäftsvermögen und können abgeschrieben werden, wenn die betreffende Liegenschaft nach Massgabe der Präponderanzmethode dem Privatvermögen angehört. Die Verpflichtung zur Zulassung von allen Aufwendungen im Zusammenhang mit der selbständigen Erwerbstätigkeit zwingt zu dieser Annahme. Die Tatsache, dass diese Ein-  
Seite 8  
richtungen auf Grund ihrer festen Verbindung mit der Liegenschaft sachenrechtlich Bestandteil dieser Liegenschaft bilden (Akzessionsprinzip), ist demgemäss unerheblich.“

### **E. 2.3**

Die Liegenschaft Nr. 0001 in B. befindet sich im Eigentum von A1.. Darauf wurde gemäss Schätzungsprotokoll der Grundstück-Schätzungskommission ein neues Wohnhaus mit Studio mit Baujahr 2016 errichtet (act. 13.10). Gemäss Schätzungsprotokoll sowie von den Beschwerdeführern eingereichten Bauplänen wurde im Untergeschoss ein Tonstudio (ohne Fenster) mit einer Fläche von 60 m<sup>2</sup> geplant beziehungsweise eingebaut (act. 13.10 und act. 13.5). Dies zum Zweck der selbständigen Erwerbstätigkeit von A2., welcher nebst seiner unselbständigen Erwerbstätigkeit in der Musik- und Kulturschule Hinterthurgau als selbständiger Produzent erwerbstätig ist (act. 13.2). Das Studio im neu errichteten Wohnhaus der Familie wurde ausschliesslich zu beruflichen Zwecken geplant und erstellt. Und auch die dafür getätigten Investitionen in den Ausbau des Tonstudios und dessen Einrichtung dienen ausschliesslich beruflichen Zwecken. Damit überwiegt in Bezug auf das Studio klarerweise die geschäftliche Nutzung und es ist demnach dem Geschäftsvermögen zuzuweisen. Angesichts des Umstands, dass bei einer komplexen Baute eine überwiegend zum Geschäftsvermögen gehörende Liegenschaft teilweise im Privatvermögen gehalten werden kann, muss dies auch umgekehrt gelten, zumal die Beschwerdeführer schon bei Inangriffnahme des Bauprojekts entschieden haben, im privaten Wohnhaus ein der selbständigen Erwerbstätigkeit von A2. dienendes Tonstudio einzurichten (vgl. StE 2006 B 23.2 Nr. 30; vgl. auch BGE 133 II 420 E. 4.5 und Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich 2 DB.2012.218/2 ST.2012.242 vom 8. Januar 2013 E. 2e). Zudem führt A2. betreffend seiner selbständigen Erwerbstätigkeit eine Buchhaltung, wobei im Jahr 2016 sowohl die Einnahmen aus dem Tonstudio als auch die Investitionen in das Studio verbucht worden waren (act. 13.2). Zusammenfassend ist festzuhalten, dass gestützt auf die vorerwähnte Rechtsprechung das Tonstudio im konkreten Ausnahmefall der selbständigen Erwerbstätigkeit von A2. dient und die geltend gemachten geschäfts- oder berufsmässig begründeten und verbuchten Kosten abgezogen werden dürfen. Mit Hinblick auf das Ergebnis erübrigt sich damit ein Augenschein durch das Gericht.

Zusammenfassend ist die Beschwerde somit gutzuheissen.

Seite 9

### **E. 3**

Kosten- und Entschädigungsfolgen

#### **E. 3.1**

Beim vorliegenden Verfahrensausgang sind bei den Beschwerdeführern keine Kosten zu erheben (vgl. Art. 53 Abs. 1 i.V.m. Art. 19 Abs. 3 VRPG e contrario). Die Gerichtskasse wird angewiesen, den Beschwerdeführern den bereits geleisteten Kostenvorschuss im Betrag von Fr. 1'000.-- zurückzuerstatten.

Der Vorinstanz werden unabhängig vom Verfahrensausgang keine Kosten auferlegt (Art. 53 Abs. 1 i.V.m. Art. 22 Abs. 1 VRPG).

### **E. 3.2**

Nachdem die Beschwerdeführer weder eine konkret bezifferte und belegte Entschädigungsforderung gestellt haben noch ersichtlich wäre, dass der Aufwand im Zusammenhang mit dem vorliegenden Beschwerdeverfahren denjenigen Aufwand übersteigen würde, der jedem für die Besorgung seiner persönlichen Angelegenheiten zugemutet werden kann, ist im vorliegenden Verfahren keine Entschädigung auszurichten.

Seite 10 Demnach erkennt das Obergericht:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.