

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2008/171 vom 19. Februar 2009

Sg Verwaltungsgericht, 2009-02-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2008_171

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2008/171 du 19 février 2009

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2008/171 del 19 febbraio 2009

Regeste

Steuerrecht, Art. 57 StG (sGS 811.1). Abgrenzung und Bewertung von unbeweglichem und beweglichem Vermögen einer Betriebseinrichtung für die Geflügelzucht (VerwGE B 2008/171).

Erwägungen

E. 2

Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer als Eigentümer des Grundstücks Nr. xxxx in Z. im Kanton St. Gallen aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig ist (Art. 14 Abs. 1 lit. b StG).

E. 2.1

Das Verwaltungsgericht übt im Beschwerdeverfahren eine Rechtskontrolle aus (Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 61 Abs. 1 und 2 VRP). Die Ermessensbetätigung der Verwaltung wird hingegen im Beschwerdeverfahren nicht überprüft. Ähnliches gilt, soweit im Veranlagungsverfahren steuerrechtlich massgebende Sachverhalte nur annäherungsweise bzw. durch Schätzung festgestellt werden können. Schätzungen beruhen auf Tatsachenfeststellungen (vgl. F. Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 279). Sie führen zu annäherungsweise ermittelten Zahlen. Das Verwaltungsgericht übt daher gegenüber Schätzungen dieselbe Zurückhaltung wie gegenüber verwaltungsbehördlichen Ermessensentscheiden, und es schreitet nur ein, wenn eine Schätzung im Ergebnis offensichtlich unrichtig erscheint bzw. wenn der Rekursbehörde offenkundige Fehler oder Irrtümer unterlaufen sind oder wenn sie bei der Schätzung wesentliche Gesichtspunkte übergangen oder falsch gewürdigt hat (vgl. statt vieler GVP 1978 Nr. 8 und 1995 Nr. 27 mit Hinweisen; VerwGE B 2006/8 vom 8. Juni 2006, in: www.gerichte.sg.ch). Unbestritten ist weiter, dass entsprechend der Beweislastregel im Steuerrecht der Steuerpflichtige die steuermindernden Tatsachen nachzuweisen hat, während die Steuerbehörde steuerbegründende Tatsachen nachzuweisen hat (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, Muri-Bern 1999, 6. Aufl., S. 379 f.).

E. 2.2

Fest steht, dass im Mietvertrag zwischen dem Beschwerdeführer und der von ihm beherrschten A. AG ein Mietzins von Fr. 5'000.-- pro Monat und damit von Fr. 60'000.-- pro Jahr für die Liegenschaft in Z. festgelegt wurde. Der Mietvertrag datiert vom 1. September 2004, und als Mietbeginn wurde der 1. August 2004 angegeben. Demgegenüber wird in der Beschwerde ausgeführt, die Vermietung sei per 1. Juli 2004 erfolgt. Als Mietobjekt wurde der Betrieb in Z., beinhaltend eine Brüterei mit drei

Vorbrütern und einem Schlupfbrüter, Kistenwaschraum, Kükenkistenlager, Kükenbatterieraum und benötigte Ställe angegeben. Eine Aufteilung des Mietzinses einerseits für die Gebäude und andererseits für Einrichtungen und Maschinen wurde nicht gemacht. Grundsätzlich sind sämtliche Einkünfte aus der Vermietung von unbeweglichen und beweglichen Vermögensgegenständen steuerbares Einkommen. Nach Art. 34 Abs. 1 lit. a StG sind insbesondere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder sonstiger Nutzung von unbeweglichem Vermögen steuerbar. Nach Art. 33 lit. d StG sind sodann Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung oder sonstiger Nutzung beweglicher Sachen steuerbares Einkommen. Nach der Praxis wird das Entgelt für die Minderung oder für den Verschleiss des beweglichen Vermögensgegenstandes als Veräusserungserlös qualifiziert und dem Bereich des steuerfreien Kapitalgewinns zugeordnet. Insoweit ein konkreter Miet- oder Pachtzins Entgelt für die Abnutzung von beweglichen Vermögenswerten darstellt, gilt er daher nicht als Vermögensertrag (vgl. Markus Reich, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, Rz. 88 zu Art. 20 DBG mit Hinweisen; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 115).

E. 2.3

Das Vermögen wird zum Verkehrswert besteuert (Art. 54 StG). Für unbewegliches Vermögen gilt die besondere Regel von Art. 57 StG. Als Verkehrswert gilt der Wert, der bei einer Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr normalerweise zu erzielen wäre, den also ein Käufer unter normalen Umständen für den betreffenden Vermögensgegenstand zahlen würde (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 209).

E. 2.4

Streitig ist im vorliegenden Fall die Bewertung der Maschinen und Einrichtungen in den Gebäuden auf dem Grundstück Nr. xxxx.

E. 2.4.1

Die Vorinstanz hielt fest, es sei unbestritten, dass es sich bei den Maschinen und Einrichtungen nicht um Bestandteile des Grundstücks handle, sondern um Fahrhabe und damit grundsätzlich um bewegliches Vermögen. Sie erwog indes, entgegen der Auffassung des Pflichtigen sei dieses bewegliche Vermögen nicht am Wohnsitz zu besteuern. Zwischen den Einrichtungen und Maschinen sowie dem Grundstück in Z. bestehe ein enger tatsächlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang. Ohne die Anlagen könnte auf dem Grundstück keine Hühnerbrütereie betrieben werden. Die Anlagen stellten daher Zugehör zur Liegenschaft dar. Der Ertrag aus der Vermietung der Maschinen und Einrichtungen sei folglich im Kanton St. Gallen steuerbar.

E. 2.4.2

Sowohl Bestandteile als auch Zugehör werden steuerrechtlich dem Grundstück zugerechnet und sind somit ebenfalls im Belegenheitskanton steuerpflichtig. Das Bundesgericht hatte sich im Rahmen der doppelbesteuerungsrechtlichen Praxis wiederholt mit der Frage zu befassen, welche Einrichtungen auf einem Grundstück als Bestandteil oder als Zugehör zu betrachten sind. Dabei hat es die Erfüllung der zivilrechtlichen Voraussetzungen als nicht notwendig erachtet. Es genügt ein enger tatsächlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang einer Sache mit einem Grundstück (vgl. Höhn/Mäusli, Interkantonaies Steuerrecht, 4. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2000, Rz. 6 zu § 9). Das Bundesgericht hat bewegliche Teile einer Fischbruteinrichtung als Zugehör qualifiziert. Es hielt fest, diese Teile seien dauernd für den Gebrauch des unbeweglichen Teils der Einrichtung bestimmt und zum Teil mit ihm

verbunden, so dass der bewegliche Teil zivilrechtlich Zugehör zum unbeweglichen Teil bilde. Zumindest diene der bewegliche Teil dauernd für den wirtschaftlichen Gebrauch des unbeweglichen Teils in sei wirtschaftlichen und steuerrechtlich wie Zugehör des unbeweglichen zu betrachten; deshalb stehe er unter der gleichen Steuerhoheit wie dieser (BGE vom 1. April 1943 i.S. R., in: Locher, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 7 I A 2 Nr. 6).

E. 2.4.3

Sind die Anlagen doppelbesteuerungsrechtlich als Zugehör und damit als Teil des Grundstücks einzustufen, so bleibt grundsätzlich kein Raum für die Ausscheidung eines auf bewegliches Vermögen entfallenden Ertragsanteils, und es bleibt auch kein Raum für die Ausscheidung eines Anteils an beweglichem Vermögen. Der Mietvertrag spricht nicht gegen eine solche Beurteilung. Es wurde kein gesonderter Mietzins für Gebäulichkeiten und Einrichtungen vereinbart. Das Mietobjekt wird als Betrieb bezeichnet, und es werden die verschiedenen Räume aufgezählt, teilweise mit dem Zusatz "inkl. 3 Vorbrüter, 1 Schlupfbrüter" und "inkl. Anlage". Selbst eine gesonderte Festlegung von Mietzinsen wäre im vorliegenden Fall nicht ausschlaggebend, da es sich bei den Vertragsparteien nicht um unabhängige Drittpersonen handelt, sondern der Vermieter die Mieterin wirtschaftlich beherrscht. Der Beschwerdeführer hat eine Inventarliste eingereicht, wonach die Einrichtungen per Ende 2004 "Fr. 470'000.-- ZW" aufweisen. Die Abkürzung "ZW" ist nicht näher erläutert. Sie soll offenbar "Zeitwert" bedeuten, wobei offen ist, welche Bedeutung ein solcher Wert hat. Auch wird der Neuwert der einzelnen Anlagen und Einrichtungen aufgeführt. Gesamthaft belaufen sich die addierten Neuwerte auf Fr. 1'080'000.--. Diese Aufstellung vermag allerdings keine für die streitige Veranlagung massgebenden Tatsachen zu beweisen. Sie stützt sich nicht auf konkrete Unterlagen, etwa Belege über Kauf oder Anschaffung einzelner Maschinen und Einrichtungsteile. Fest steht jedenfalls, dass im Schenkungsvertrag kein Hinweis auf das Inventar gemacht wurde. Auch hat der Vater des Beschwerdeführers das Inventar nicht als bewegliches Vermögen versteuert. Diese Umstände sprechen dagegen, die Einrichtungen steuerlich als selbständige bewegliche Vermögensteile zu behandeln. Weiter steht fest, dass im Rahmen der Erbteilung nach dem Tod von Johann X. kein Ausgleich für das Schenkungsobjekt stattfand, obwohl im Schenkungsvertrag ausdrücklich auf die Ausgleichspflicht nach Art. 626 ff. ZGB hingewiesen wurde. Offenbar besteht auch keine gesonderte Versicherung für diese Anlagen; der Beschwerdeführer hat jedenfalls weder eine entsprechende Behauptung gemacht noch Beweisunterlagen eingereicht. Hinzu kommt, dass der Beschwerdeführer die Einrichtungen in der eigenen Steuererklärung lediglich pro memoria mit einem Erinnerungsfranken deklariert hat. Die vom Beschwerdeführer eingeholte Expertise vermag im vorliegenden Fall an dieser Beurteilung nichts zu ändern. Der landwirtschaftliche Experte versuchte, die Anfang 2008 vorgefundenen Einrichtungen und Anlagen zu bewerten. Dabei ging er aber davon aus, dass es sich bei den Anlagen um Geschäftsvermögen handelt. Vorliegend ist jedoch die Liegenschaft mit den Gebäuden und Einrichtungen Bestandteil des Privatvermögens des Beschwerdeführers. Der Verkehrswert der Einrichtungen kann daher nicht anhand der Neuwerte unter Berücksichtigung von Abschreibungen ermittelt werden. Auf Privatvermögen können keine Abschreibungen vorgenommen werden. Solche sind nur auf Geschäftsvermögen zulässig, wenn sie verbucht werden (Art. 40 Abs. 2 lit. a StG). Soweit der Experte und die Vorinstanz mit fiktiven Abschreibungsquoten ihre Schätzung begründen, handelt es sich um ein behelfsmässiges Vorgehen. Im weiteren geht aus der Expertise auch nicht genau hervor, was der

Beschwerdeführer bzw. dessen Ehefrau mit dem Experten mündlich besprochen haben. Fest steht jedenfalls, dass für die Maschinen und Einrichtungen keine Kaufbelege eingereicht wurden und offenbar auch keine solchen vorhanden sind. Der Experte beziffert den Verkaufswert der Anlagen nach Demontage auf höchstens Fr. 100'000.--. Inwieweit diese Bewertung im Lichte der Restnutzungsdauer von weniger als zehn Jahren plausibel ist, erscheint fraglich. Zudem fehlen Angaben über die Marktsituation für Occasionsgeräte im Bereich der Geflügelzucht.

E. 2.4.4

Der Beschwerdeführer hält in seiner Eingabe fest, sein Vater habe den Betrieb per 1. Oktober 1988 aufgelöst (S. 4 unten). Wie es sich damit verhält, lässt sich den Akten nicht entnehmen. Der Vater des Beschwerdeführers hatte Jahrgang 1921. Eine Betriebsaufgabe per 1988 erscheint daher plausibel. Weiter macht der Beschwerdeführer geltend, nach der Betriebsaufgabe des Vaters hätten mehrere Nutzer die Maschinen und Einrichtungen in den besagten Räumlichkeiten in Z. genutzt. Doch macht er keine Angaben über die Anschaffung von Einrichtungen. Auch ist nicht ersichtlich, dass der Vater des Beschwerdeführers nach der Betriebsaufgabe im Hinblick auf eine Vermietung der Grundstücke neue Betriebseinrichtungen anschaffte. Es ist daher nicht nachvollziehbar, weshalb der landwirtschaftliche Experte das Alter gewisser Anlageteile per 1. Januar 2008 auf lediglich zehn bzw. fünfzehn Jahre festlegte. Die Restnutzungsdauer der Anlagen beträgt zwischen fünf und acht Jahren. Einzig einem Getreidesilo wird eine längere Restnutzungsdauer von zehn Jahren zuerkannt. Demontierte Fütterungs- und Tränkeanlagen wurden als abgeschriebene qualifiziert. Das Grundstück und die Anlagen waren im Zeitpunkt der Schenkung im Jahr 2004 an den Beschwerdeführer vermietet. Dieser macht aber keine Angaben über die Zeitdauer des Mietverhältnisses mit dem Vater. Zum Zeitpunkt des Beginns des Mietverhältnisses mit dem Vater müsste der Beschwerdeführer nähere Angaben machen können. Träfen die auf den Auskünften des Beschwerdeführers beruhenden Annahmen des Gutachters zu, wonach die meisten Anlagen per Anfang 2008 ein Alter von 15 oder weniger Jahren haben, so hätten diese allesamt nach der Betriebsaufgabe des Vaters installiert bzw. angeschafft werden müssen. Ob dies der Vater des Beschwerdeführers nach der Betriebsaufgabe noch getan hat, geht aus den Akten nicht hervor. Es erscheint allerdings wenig wahrscheinlich, dass der Vater nach der Betriebsaufgabe zahlreiche Anschaffungen tätigte, welche dem Privatvermögen hätten zugerechnet werden müssen und deshalb nicht hätten abgeschrieben werden können. Nicht massgebend sind die Abgrenzungen, welche für die Gebäudeversicherung gelten. Die Abgrenzung von versicherten Gebäudeteilen und nicht versicherten Einrichtungsgegenständen erfolgt nach den Richtlinien der Gebäudeversicherungsanstalt bzw. gestützt auf das Gesetz über die Gebäudeversicherung. Diese Abgrenzung muss nicht identisch sein mit jener des Steuerrechts.

E. 2.5

Die Vorinstanz hat im angefochtenen Entscheid den von der Veranlagungsbehörde festgesetzten Wert von Fr. 171'000.-- bestätigt und festgehalten, dieser sei keinesfalls zu tief (Erw. 4 c). Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist ein noch höherer Wert für Maschinen und Einrichtungen jedenfalls nicht ausgewiesen. Streitgegenstand ist vorliegend die Einkommens- und Vermögenssteuer. Der im vorliegenden Fall festgelegte Verkehrswert der Maschinen und Einrichtungen ist im Hinblick auf eine allfällige Veräusserung des Grundstücks samt Maschinen und Einrichtungen nicht bindend. Im

Rahmen einer allfälligen Grundstückgewinnbesteuerung wäre der Wert des Grundstücks zu ermitteln. Dieser Wert könnte jedenfalls nicht dadurch festgestellt werden, indem vom amtlichen Verkehrswert des Grundstücks oder von einem zwischen dem Beschwerdeführer und einer von ihm beherrschten Käuferin festgelegten Preis der vorliegend streitige, für die Vermögenssteuer massgebende Wert abgerechnet würde. Insoweit würde eine Erhöhung des Verkehrswertes im vorliegenden Fall eine reformatio in peius darstellen. Da die Bewertung der Vorinstanz und der Veranlagungsbehörde auf einer Schätzung beruht, rechtfertigt es sich indes, von einer Änderung der Vermögensveranlagung zuungunsten des Beschwerdeführers abzusehen. Die Beschwerde ist in diesem Punkt abzuweisen.

E. 2.6

Die Veranlagungsbehörde anerkannte von den Mieteinnahmen von Fr. 30'000.-- im zweiten Halbjahr 2004 einen Anteil von Fr. 6'000.-- als Sachabnutzung und brachte diesen von den steuerbaren Einkünften zum Abzug. Dies entspricht einem Anteil von 20 Prozent der Mieteinnahmen. Sie stützte sich dabei auf die Regelung der Veranlagungspraxis bei möblierten Wohnungen. Mangels genauer Unterlagen über die Einrichtungen ist diese Schätzung vertretbar. Die Vorinstanz hat aufgrund der behelfsmässig vorgenommenen Abschreibungen eine Sachabnutzung von Fr. 4'588.-- ermittelt. Wegen Fehlens eines ziffernmässig nachgewiesenen Wertes liesse sich fragen, ob ein Abzug für eine Sachabnutzung überhaupt zulässig ist. Da die Veranlagung aber auch in diesem Punkt auf einer Schätzung bzw. einer Ermessensbetätigung beruht, sieht das Verwaltungsgericht von einer Verschlechterung der Rechtsstellung des Beschwerdeführers ab. Ein höherer Anteil an steuermindernder Sachabnutzung ist jedenfalls nicht ausgewiesen. Folglich ist die Beschwerde auch in diesem Punkt unbegründet.

E. 3

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde abzuweisen. Dem Verfahrensausgang entsprechend hat der Beschwerdeführer die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens zu bezahlen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 2'000.-- ist angemessen (Ziff. 382 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist anzurechnen. Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen (Art. 98bis VRP). Der Beschwerdeführer ist unterlegen (Art. 98bis VRP), und der Beschwerdegegner hat keinen Anspruch auf Kostenersatz (vgl. R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, Diss. St. Gallen 2004, S. 176). Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt: 1./ Die Beschwerde wird abgewiesen. 2./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 2'000.-- bezahlt der Beschwerdeführer unter Verrechnung des geleisteten Kostenvorschusses in gleicher Höhe. 3./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. V. R. W. Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: Versand dieses Entscheides an: - den Beschwerdeführer (durch H.) - die Vorinstanz - den Beschwerdegegner am: Rechtsmittelbelehrung Sofern eine Rechtsverletzung nach Art. 95 ff. BGG geltend gemacht wird, kann gegen diesen Entscheid gestützt auf Art. 82 lit. a BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde erhoben werden.