

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2017/231 vom 4. Oktober 2018

Sg Verwaltungsgericht, 2018-10-04, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2017_231

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2017/231 du 4 octobre 2018

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2017/231 del 4 ottobre 2018

Regeste

Steuerrecht; Art. 82 Abs. 1 lit. b Ziff. 5, Art. 178bis Abs. 2 StG, Art. 256 OR. Vorliegend wurden die effektiv vorhandenen Nachteile wie Geruchs- und Lärmimmission im Mietwert angemessen berücksichtigt; die entsprechende Schätzung ist in Rechtskraft erwachsen. Der Schluss der Vorinstanz, wonach der Beschwerdegegner zu Recht auf die amtliche Schätzung abgestellt habe, ist daher nicht zu beanstanden. Daran ändert auch nichts, dass die kantonale Steuerverwaltung des Kantons Appenzell Ausserrhoden entsprechend dem Eigenmietwert von Betriebsleiterwohnungen einen tieferen Betrag festsetzte. Die Beschwerdeführerin übergab das Einfamilienhaus nicht in einem zum vorausgesetzten Gebrauch tauglichen Zustand. X. ___ bezahlte (mindestens) für knapp acht Jahre keine Miete, weshalb die von ihm für die Instandstellung des Einfamilienhauses bezahlten Kosten damit gebührend berücksichtigt worden sind (Verwaltungsgericht, B 2017/231).

Erwägungen

E. 2

Nutzfläche bzw. CHF 17'290 im Jahr erheblich unter dem örtlichen Mietpreisniveau liege. Die effektiv vorhandenen Nachteile wie Geruchs- und Lärmimmission des angegliederten Stalls seien somit in diesem Mietwert angemessen berücksichtigt (vgl. act. 8/6/III/6). Einen dagegen erhobenen Rekurs zog die Beschwerdeführerin zurück (vgl. act. 8/6/III/8), weshalb die Schätzung in Rechtskraft erwachsen ist. Der Schluss der Vorinstanz, wonach der Beschwerdegegner zu Recht auf die amtliche Schätzung abgestellt habe, ist daher nicht zu beanstanden. Es kann daher auf die diesbezüglich zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden (vgl. E. 2d zweiter Absatz des angefochtenen Entscheids). Daran ändert auch nichts, dass die kantonale Steuerverwaltung des Kantons Appenzell Ausserrhoden entsprechend dem Eigenmietwert von Betriebsleiterwohnungen (11 Raumeinheiten, mittlere Verkehrslage, guter Zustand) einen Betrag von insgesamt CHF 9'600 festsetzte (vgl. act. 8/6/II/1/3, 8). Das Veranlagungsverfahren in einem anderen Kanton ist für die st. gallischen Behörden und Gerichte nicht bindend, weshalb die Beschwerdeführerin daraus nichts zu ihren Gunsten ableiten kann. Im Übrigen ist unbestritten, dass [...] verpachtet ist und damit nicht von der Beschwerdeführerin landwirtschaftlich genutzt wird. Hinsichtlich der Eigennutzung des Stalls gilt sodann zu berücksichtigen, dass X. ___ nicht bei der Beschwerdeführerin angestellt ist, weshalb er auch nicht Betriebsleiter sein kann. Damit ist nicht der Marktmietwert von Betriebsleiterwohnungen heranzuziehen, welcher nur für betrieblich notwendige Objekte oder bei nicht weitergehender Verpachtung des Betriebs zur Anwendung gelangt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 98 zu Art. 21 DBG). Bei vermietbaren, jedoch nicht vermieteten bzw. zur unentgeltlichen Nutzung

überlassenen Wohnräumen ist daher der erzielbare Mietertrag (Marktmiete) steuerbar, ebenso bei vermieteten Wohnräumen, wenn die vereinbarte Miete niedriger ist als der erzielbare Mietertrag.

E. 2.1

Die rechtlichen Ausführungen der Vorinstanz zur Ermittlung des Reingewinns und zur verdeckten Gewinnausschüttung (E. 2c des angefochtenen Entscheids) sind korrekt, weshalb – anstelle von Wiederholungen – darauf verwiesen werden kann. Anzustellen ist demnach ein Drittvergleich (sog. Prinzip des „dealing at arm’s length“), bei dem alle konkreten Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen sind. Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt beispielsweise dann vor, wenn eine Kapitalunternehmung von einer nahestehenden Person einen unter dem marktüblichen Ansatz liegenden Mietzins verlangt. Vermietet eine Kapitalgesellschaft folglich das ihr gehörende Grundstück an eine beteiligte natürliche Person, stellt die Differenz zum bezahlten Mietzins eine Gewinnvorwegnahme im Sinn von Art. 82 Abs. 1 lit. b Ziff. 5 StG dar, die bei der Kapitalgesellschaft aufgerechnet wird. Den marktgerechten Mietzins im Einzelfall zu bestimmen, bereitet erhebliche Schwierigkeiten, wenn vergleichbare Objekte fehlen. In der Praxis wird bei der Beurteilung der Angemessenheit des Mietzinses normalerweise auf den steuerlich massgebenden Mietwert abgestellt. Dieser stellt ein gewichtiges Indiz dar, ist jedoch nicht in jedem Fall verbindlich (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, III. Teil Rz. 116; StB 34 Nr. 1 Ziff. 2.2).

E. 2.2

Die Vorinstanz ist zur Auffassung gelangt, dass der Beschwerdegegner zu Recht auf die im Rahmen der amtlichen Schätzungen festgelegten Mietwerte des Einfamilienhauses und der Garage abgestellt habe. Bei den amtlichen Schätzungen seien die konkreten örtlichen Verhältnisse, insbesondere die Lage inmitten der Stallungen berücksichtigt worden. Es sei dabei unbestritten, dass das Einfamilienhaus erheblichen Emissionen des Stalls [...] ausgesetzt sei. Ein monatlicher Mietzins von CHF 1'441 für ein Einfamilienhaus mit einer Nutzfläche von 133 m

E. 2.3.1

Der Eigenmietwert von nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken wird im Verfahren nach dem Gesetz über die Durchführung der Grundstückschätzung (sGS 814.1, GGS) und der Verordnung über die Durchführung der Grundstückschätzung (sGS 814.11, VGS) festgesetzt. Im Jahr der Schätzung ist der rechtskräftig geschätzte Mietwert für die Veranlagung des Eigenmietwerts verbindlich (Art. 178 bis Abs. 2 StG; vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., II. Teil Rz. 468).

E. 2.3.2

Unbestritten und mit Akten belegt ist, dass der Mietwert des Einfamilienhauses im Rahmen der amtlichen Schätzung vom 24. November 2009 auf CHF 17'290 und jener der Garage auf CHF 1'200 festgesetzt wurde (vgl. act. 8/6/III/2, 3). Die Schätzung erfolgte dabei nach nichtlandwirtschaftlichen Kriterien, da das Grundstück aufgrund fehlender Futterbasis nicht dem Bundesgesetz über das bäuerliche Bodenrecht (SR 211.412.111, BGG) unterstellt ist; die Nichtunterstellung ist gestützt auf Art. 86 Abs. 1 lit. b BGG seit dem 20. Oktober 2005 im Grundbuch angemerkt (vgl. act. 8/6/III/6). Im Einspracheentscheid zur Schätzung vom 7. Juni 2016 (Mietwerte Einfamilienhaus und Garage unverändert gegenüber der Schätzung vom 24. November 2009, vgl. act. 8/6/III/3) wurde sodann festgehalten, dass der

durchschnittliche Mietpreisansatz vermieteter Einfamilienhäuser in der Gemeinde O.___ bei CHF 192/m

E. 2.4.1

Gemäss Art. 256 Abs. 1 des Schweizerischen Obligationenrechts (SR 220, OR) ist der Vermieter verpflichtet, das Mietobjekt in einem zum vorausgesetzten Gebrauch tauglichen Zustand zu übergeben und zu erhalten. Diese Rechtsvorschrift weist relativ zwingenden Charakter auf, relativ insofern, als abweichende Vereinbarungen zum Nachteil des Mieters gemäss Art. 256 Abs. 2 OR als nichtig gelten, wenn sie in vorformulierten Allgemeinen Geschäftsbedingungen oder in Mietverträgen über Wohn- oder Geschäftsräume enthalten sind (H. Giger, in: Berner Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Bern 2015, N 11 zu Art. 256 OR). Mit anderen Worten: Der Innenausbau gehört zur Grundausstattung eines Mietobjektes und muss deswegen vom Vermieter vorgenommen werden. Was also die normale Ausstattung anbelangt wie Bodenbeläge, Anstrich, Verkabelung, Heizung, Elektro-, Sanitär- und Lüftungsinstallationen, so sind die vom Mieter hierfür bezahlten Kosten ihm entweder zu erstatten oder sie sind bei der Festsetzung des Mietzinses als Reduktion gebührend zu berücksichtigen (R. Permann, Nichtgeregeltes Sonderproblem Rohbaumiete bei Geschäftsräumlichkeiten, in: AJP 2007 S. 1225 ff.). Die Herrichtung der Sache zum vorgesehenen Vertragszweck gehört zu den wesentlichen Pflichten des Vermieters, die bei der Miete von Wohn- und Geschäftsräumen zwingend und deshalb von der Erneuerung oder Änderung der Mietsache gestützt auf Art. 260a OR zu unterscheiden ist (G. F. Zanetti, Ausgewählte Aspekte der Rohbaumiete, in: MP 2011 S. 99).

E. 2.4.2

Unbestritten ist, dass seit 2006 das Einfamilienhaus und die Garage X.___ im Rahmen eines Mietverhältnisses zur Verfügung stehen. Gemäss amtlicher Schätzung vom 20. September 2004 war das Einfamilienhaus im damaligen Zeitpunkt unbewohnbar (vgl. act. 8/6/II/1/12). Damit übergab die Beschwerdeführerin das Einfamilienhaus nicht in einem zum vorausgesetzten Gebrauch tauglichen Zustand. Fest steht weiter, dass die Beschwerdeführerin X.___ mit Schreiben des Verwaltungsratspräsidenten vom 3. April 2006 erlaubte, das Einfamilienhaus bewohnbar zu machen und darin zu wohnen, wobei er aber den Ausbau selber bezahlen müsse (vgl. act. 3/6). Schliesslich ist unstrittig, dass im Jahr 2006 Mieterausbauten vorgenommen wurden. Gemäss einer Kostenauflistung tätigte X.___ Investitionen im Umfang von knapp CHF 21'000 insbesondere für Bad, Küche und Heizung (vgl. act. 8/6/II/1/5). Obwohl die Einbauten Bestandteile der Liegenschaft wurden und damit gemäss Art. 671 ZGB ins Eigentum der Beschwerdeführerin übergangen, wurden diese in der Geschäftsbuchhaltung nicht aktiviert. X.___ bezahlte seit 2006 bis (mindestens) 2014 keine Miete – mithin für knapp acht Jahre –, weshalb die von ihm für die Instandstellung des Einfamilienhauses bezahlten Kosten damit gebührend berücksichtigt worden sind. Der Schluss der Vorinstanz, wonach sich eine zeitlich unbeschränkte Reduktion der Miete für eine Investition in dieser Höhe nicht rechtfertige, ist daher nicht zu beanstanden. Die Beschwerdeführerin übersieht insbesondere, dass sie sich nicht am objektiven Wert des Grundstücks als Wirtschaftsaktivum orientiert, sondern auf eine nicht massgebliche subjektiv-wirtschaftliche Betrachtungsweise abstellt. Der Ertragswert von Grundstücken hängt von den objektiv erzielbaren und nicht von den tatsächlich erzielten Mieterträgen ab, welche aufgrund besonderer rechtlicher Beziehungen zwischen Mieter und Vermieter unter dem Marktwert liegen können.

E. 2.5

Zusammenfassend ergibt sich, dass für die Vermietung des Einfamilienhauses und der Garage an X. __ als nahestehende Person bei der Beschwerdeführerin in den Steuerperioden 2013 und 2014 unter Berücksichtigung der amtlichen Schätzung vom 24. November 2009 ein Betrag von CHF 18'490 aufzurechnen ist. Die Vorinstanz hat daher den Rekurs gegen den Einspracheentscheid des Beschwerdegegners zu Recht abgewiesen. Die Beschwerde gegen den angefochtenen Entscheid vom 17. Oktober 2017 ist demnach abzuweisen.

E. 3

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. Der
Abteilungspräsident Die Gerichtsschreiberin
Eugster Blanc Gähwiler

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