

SO_GERICHTE SGSTA.2017.22 vom 31. Januar 2017

SO Obergericht, 2017-01-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2017.22

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2017.22 du 31 janvier 2017

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2017.22 del 31 gennaio 2017

Regeste

Gewinnsteuer, Gewinnermittlung, § 91 Abs. 1 StGDie von der Steuerpflichtigen geltend gemachten Aufwendungen werden nicht belegt. Bei nahestehenden Personen ist das Prinzip "dealing at arm's length" einzuhalten. Hier sind die Entschädigungen für die Verwaltung und den Verwaltungsrat unverhältnismässig hoch. Der vom Steueramt akzeptierte Betrag für die Liegenschaftsverwaltung ist angemessen.

Volltext

Urteilvervom3. Juli 2017

Es wirken mit:

Präsident: Müller

Richter: Bossart, Roberti

Sekretär: Hatzinger

In SachenSGSTA.2017.22

A AG

gegen

Kant. Steueramt

betreffendStaatssteuern 2013-2015

hat das Steuergerichtden Akten entnommen:

1.1 Die Steuerpflichtige A AG, X, erhob mit Eingabe vom 23. Juli 2016 Einsprache gegen die definitiven Veranlagungen des Steueramts des Kantons Solothurn je mit Datum vom 22. Juni 2016 für die Staatssteuern 2013, 2014 und 2015. Die Steuerpflichtige beantragte, die beim «VR-Honorar» vorgenommene Aufrechnung von CHF 10'800 sei genauso aufzuheben wie die Aufrechnung für die vollumfänglich gestrichene Miete von CHF 9'000. Die bei der Verwaltung der Y AG vorgenommene Aufrechnung von CHF 4'300 sei ebenfalls zu annullieren. Falls das Steueramt an dieser Ermessensposition festhalte, werde die Aufrechnung «unwillig» angenommen. Bei einer Abweisung der Anträge verlangte die Einsprecherin eine Einspracheverhandlung. Diese fand denn am 9. September 2016 statt. Mit Eingabe vom 17. November 2016 nahm die Einsprecherin noch ausführlich Stellung zum Protokoll der Einspracheverhandlung.

1.2 Mit Einspracheentscheid vom 31. Januar 2017 wies das Kantonale Steueramt die Einsprache ab. Aufgrund der Erwägungen wurden die steuerbaren Faktoren wie folgt festgelegt: Steuerperiode 2013: Gesamtkapital: CHF 387■814; Anteil Kanton Solothurn: CHF 212■830; Reingewinn Staat: CHF 96■764; Anteil Kanton Solothurn: CHF 73■222;

Steuerperiode 2014: Gesamtkapital: CHF 463'935; Anteil Kanton Solothurn: CHF 253'797; Reingewinn Staat: CHF 100'221; Anteil Kanton Solothurn: CHF 73'608; Steuerperiode 2015: Gesamtkapital: CHF 556'150; Anteil Kanton Solothurn: CHF 300'232; Reingewinn Staat: CHF 116'315; Anteil Kanton Solothurn: CHF 79'071. Sämtliche steuerbare Faktoren blieben unverändert.

2.1 Dagegen erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend Rekurrentin) am 27. Februar 2017 (Postaufgabe) Rekurs an das Kantonale Steuergericht. Sie beantragte, die vorgenommenen Aufrechnungen seien aufzuheben und die in den Steuererklärungen 2013, 2014 und 2015 deklarierten Aufwandpositionen vollumfänglich anzuerkennen: Lohnaufwand B: deklariert: CHF 16'800, anerkannt: CHF 6'000, aufgerechnet: CHF 10'800; Hausverwaltungsaufwand V und W an die Y AG in Abgeltung der Inanspruchnahme von Sekretariatspersonal: deklariert: total CHF 18'000, anerkannt: CHF 13'700, aufgerechnet: CHF 4'300; Verwaltungsaufwand V und W: Mietaufwand V: CHF 5'600 und W: CHF 3'400, total ausmachend CHF 9'000; die Gesamtmiete, bezahlt an die Z AG sei als geschäftsmässig unbegründet vollumfänglich aufgerechnet worden. Zur Begründung wurde v.a. vorgebracht, die streitigen Aufwandpositionen seien von 2008 bis 2011 stets problemlos anerkannt worden. Im Jahr 2012 habe das Steueramt des Kantons Solothurn erkannt, es gehe hier um eine einwandfreie Liegenschaftsverwaltung bzw. ein Outsourcing. Diesbezüglich bestehe eine Aufwandobergrenze von praktisch nur noch 5 % (5 %-Klausel). Diese Klausel sei als fest verankerte Abzugspauschale betrachtet worden. Die Rekurrentin habe vorliegend nachdrücklich dargelegt, dass kein Liegenschaftsverwaltungsvertrag bestehe und die geltend gemachten Aufwandpositionen ausschliesslich nach dem Massstab des Drittvergleichs zu behandeln seien. Es seien diesbezüglich die marktüblichen Gegebenheiten zu prüfen. Die streitigen Veranlagungen würden indes auf dem Urteil des Steuergerichts vom 9. März 2015 (SGSTA.2014.75) basieren. Weiter sei die Einspracheverhandlung enttäuschend verlaufen. Es sei ausschliesslich mit der 5 %-Klausel operiert worden. Dies habe die Rekurrentin in der Folge ausführlich bestritten. Hauptgrund der Ablehnung der Einsprache sei indes wieder die 5 %-Klausel gewesen. Der angefochtene Entscheid sei falsch. Darin werde nicht mehr von einer ausgelagerten Liegenschaftsverwaltung gesprochen. Es liege nunmehr eine selbständige, eigene Liegenschaftsverwaltung vor. Die 5 %-Klausel gelte auch diesbezüglich unbeschränkt. Dies habe die Rekurrentin indessen bereits beanstandet. Es stelle sich die Frage, ob die 5 %-Klausel einheitlich anwendbar sei (Einheitstheorie). Diese Klausel sei jedoch nicht als feste, zwingende Aufwandschranke aufrechtzuerhalten. Die Vergleiche des Lohns von B, der Abgeltung des beigezogenen Hilfspersonals und der Mietzahlung seien in einem Drittvergleich einzeln und separat vorzunehmen. Die 5 %-Klausel lasse sich rechtstheoretisch nicht rechtfertigen, es brauche dazu eine gesetzliche Ermächtigung, das Legalitätsprinzip sei betroffen. Sodann nahm die Rekurrentin ausführlich Stellung zum Drittvergleich und zu den verdeckten Ausschüttungen sowie zu statistischen Obergrenzen bzw. zur 5 %-Klausel in Theorie und Praxis. Vorliegend sei eine spezifisch durchgeführte Vergleichsoperation gar nicht durchgeführt worden. Der vorschnelle Rückgriff auf die 5 %-Klausel sei unbehelflich. Aufgrund der Solothurner Gerichtspraxis ergebe sich keine Sanktionierung der 5 %-Klausel. Dabei gehe es um eine reine Hilfsgrösse; der feste Prozentsatz sei keine verbindliche Norm. Sodann sei die Einheitstheorie ein Fehlschluss; sie sei nicht zwingend. Ausserdem sei sie praktisch gar nicht durchführbar. Weiter nahm die Rekurrentin zu den Verhältnissen in den übrigen involvierten Kantonen und im Bund ausführlich Stellung. Nach der Xer Praxis sei die 5 %-Klausel eine nebensächliche

Hilfsgrösse. Massgebend sei ein Drittvergleich mit gleichartigen Fällen und entsprechenden Abklärungen. Dies gelte insbesondere bei Immobiliengesellschaften. Die Xer Steuerverwaltung halte einen Monatslohn von CHF 1'083 als Geschäftsführerhonorar für B als angemessen. Das beigezogene Hilfspersonal, das die Rekurrentin selber anstelle oder von einer Personalvermittlungsagentur ausleihe, werde normalerweise durch pauschale Löhne entschädigt. Dabei bezahle die Rekurrentin der nahestehenden Y AG in einem Drittvergleich weniger als aussenstehende Vermittlungsstellen. Der Nettobetrag für die geleistete Arbeit betrage CHF 1'333/Monat. Damit würden sich solche Vermittlungsstellen nicht begnügen; diese würden vorliegend einen Betrag von CHF 3'000 verlangen. Es ergebe sich somit eine jährliche Ersparnis von CHF 20'004 (CHF 3'000 ./ CHF 1'333 = CHF 1'667 x 12). Diese Kosteneinsparung sei begründet mit der Einsparung der beträchtlichen Gewinnmarge und mit der Inanspruchnahme des Personals nur nach effektivem Bedarf. Auch die Miete von CHF 9'000/Jahr könne nicht beanstandet werden. Diese sei nach Xer Verhältnissen moderat. Ausserdem habe die Eidg. Steuerverwaltung die Veranlagung der Bundessteuer nicht beanstandet. Folglich seien die Verhältnisse nach Massgabe gleichartiger Methoden und spezifischer Vergleichsfälle zu würdigen. Der Kanton gehe auch nicht anders vor. Zusammenfassend werde die 5 %-Klausel dem vorliegenden Fall nicht gerecht und führe zu massiven Benachteiligungen. Die Rechtsgleichheit sei verletzt wie auch der Schutz der berechtigten Interessen des Bürgers. Das Vorgehen des Steueramts sei willkürlich und verletze das Legalitätsprinzip; es sei fiskalistisch motiviert. Die Rekurrentin lege Bestätigungen der Abwarte in V und W bei. Die Aufwandpositionen seien vollumfänglich gerechtfertigt; von einer verdeckten Gewinnausschüttung könne keine Rede sein. Von den Korrekturen sei abzusehen.

2.2 In ihrer Vernehmlassung vom 4. April 2017 beantragte das Kantonale Steueramt (Vorinstanz) die kostenfällige Abweisung des Rekurses. Dazu wurde v.a. ausgeführt, für eine sachgerechte Beurteilung seien sämtlich verbuchten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Liegenschaftsverwaltung zu beurteilen und deren Gesamtheit im Kontext mit den Bruttomietzinseinnahmen zu würdigen, insbesondere auch deshalb, weil alle diese Leistungen an den Anteilsinhaber resp. eine nahestehende Gesellschaft vergütet worden seien. Mit dem Ansatz von 5 % der Bruttomietzinseinnahmen könne überprüft werden, ob die verbuchten Aufwendungen für die Liegenschaftsverwaltung einem Drittvergleich standhalten würden. Dass die verbuchten Verwaltungsaufwendungen 5 % der Mieterträge überschreiten würden, lasse nicht per se auf eine geldwerte Leistung schliessen. Es sei aber Sache der Steuerpflichtigen, diese Abweichung gegenüber der Marktkonformität zu begründen. Die Rekurrentin habe indes keine belegmässigen Nachweise erbracht. Für den ausbezahlten Lohn an B würden keine Belege existieren. Der Lohn sei offenbar pauschal festgesetzt worden. Auch für die an die Y AG bezahlten Honorare seien keine Rechnungen vorgelegt worden. Aufgrund der Jahresrechnungen 2013, 2014 und 2015 sei die Situation der Rekurrentin konstant gewesen. Auch die eingereichten Bestätigungen der beiden Abwarte würden als Leistungsnachweise nicht genügen. Die Rekurrentin habe die entsprechenden Aufwendungen bzw. Verrechnungen nicht belegt. Wer vorliegend effektiv die Liegenschaftsverwaltung tätige, könne nicht abschliessend beurteilt werden. Die verbuchten Aufwendungen würden bei Annahme von Selbst- wie von Fremdverwaltung über der Marktkonformität liegen; diese Abweichung sei von der Steuerpflichtigen zu begründen. Zudem sei der verbuchte Mietaufwand zu korrigieren. Die Rekurrentin habe diesbezüglich unzureichende Beweise eingereicht. Zwischen Leistung und Gegenleistung bestehe ein offensichtliches Missverhältnis. Dieses sei den Organen bewusst gewesen.

Unbestrittenermassen handle es sich bei B, der Z AG und der Y AG um nahestehende Personen der Rekurrentin. Bei einer sachgerechten Analyse der verbuchten Aufwendungen wäre die Diskrepanz zur Marktkonformität ersichtlich gewesen. Die Problematik hätte den Organen der Steuerpflichtigen spätestens bei Vorliegen des Urteils des Steuergerichts im März 2015 bewusst sein müssen. Die Vorinstanz habe den Nachweis des offensichtlichen Missverhältnisses bezüglich der geldwerten Leistungen erbracht. Demgegenüber habe die Rekurrentin den Gegenbeweis nicht erbracht. Schliesslich habe sie keine neuen wesentlichen Elemente dargelegt, weshalb auf eine andere steuerliche Beurteilung zu schliessen wäre als in der Steuerperiode 2012. Die bereits vorliegende Rechtsprechung sei umzusetzen.

2.3 Die Rekurrentin nahm am 2. Mai 2017 zur Vernehmlassung Stellung. Sie hielt an ihrem Antrag fest, dass sie für die Steuerperioden 2013-2015 gemäss Selbstdeklaration zu veranlagten sei. Auf ihre Einwendungen sei nicht eingegangen worden. Die 5 %-Klausel werde als verbindliche Norm fehlinterpretiert. Das Einheitsprinzip sei juristisch nicht haltbar und sachverhaltlich falsch. Zudem bestünden weitere Fehlannahmen der Vorinstanz im Sachverhalt. Zudem stehe der Leistungsbeschrieb in diametralem Gegensatz zu den Eingaben der Rekurrentin. Das Steuergericht sei von einer umfassend ausgelagerten Liegenschaftsverwaltung ausgegangen, welche jede Mithilfe des Verwaltungsrats ausschliesse, sogar auch die Miete als geschäftsmässig begründete Massnahme. Die Y AG besorge indessen die gesamte Liegenschaftsverwaltung. Von einer Auslagerung der Liegenschaftsverwaltung könne keine Rede sein. Dies habe die Rekurrentin bereits im vorinstanzlichen Verfahren ausführlich gerügt. Darauf sei die Vorinstanz indes nicht eingegangen. Die 5 %-Klausel sei nicht rückhaltlos zu bejahen bzw. bedingungslos anzuwenden. In der wirtschaftlichen Praxis bestehe keine allgemeingültige Abhängigkeit vom Umsatz. Die Anwendung der 5 %-Klausel sei eine Spezialbehandlung ohne wirtschaftlich zwingenden Grund. Problematisch sei die Anwendung des unbestrittenen Drittvergleichs. Beschränkungen der Marktfreiheit wie hier bräuchten aber eine gesetzliche Grundlage. Vereinfachungen zulasten des Bürgers wie vorliegend seien zurückzuweisen. Das Vorgehen der Vorinstanz, einen Prozentsatz der Bruttomieten herabzuberechnen, bleibe vage. Entscheidend sei eine umfassende Würdigung aller greifbaren Sachverhaltsmomente. Der Direktbeweis sei durchaus möglich. Der Bürger habe Anspruch auf eine exakte Behandlung. Im Übrigen hielt die Rekurrentin an ihren bisherigen Ausführungen fest.

2.4 Mit Duplik vom 15. Mai 2017 hielt die Vorinstanz noch fest, dass die Rekurrentin in den bisherigen Verfahren keine Leistungsnachweise für die umstrittenen Aufwendungen erbracht habe. Die Rekurrentin erwarte offenbar, dass die Beweislast für die geschäftsmässige Begründetheit der Aufwendungen mittels beharrlich vorgetragener Erläuterungen erbracht werden könne. Diese Art der Beweisführung sei klar abzulehnen. Die in der Replik vorgebrachten Behauptungen der Rekurrentin seien vollkommen unhaltbar.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Der Rekurs (betreffend Staatssteuer) wurde frist- und formgerecht eingereicht. Das Kantonale Steuergericht (KSG) ist sachlich zuständig (§ 160 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern, StG, BGS 614.11). Auf das Rechtsmittel ist einzutreten.
2. Im vorliegenden Fall besitzt die Rekurrentin namentlich in V ein Mehrfamilienhaus. Dessen Verwaltung besorgt laut Aussage der Rekurrentin der einzige Verwaltungsrat.

Dieser holt sich dafür zusätzliches Personal bei der Y AG, unbestrittenermassen einer der Rekurrentin nahestehenden Gesellschaft. Die Rekurrentin bezahlt für das Administrativpersonal eine pauschale Verwaltungsentschädigung von total CHF 18■000, mithin ca. 6,6 % der Bruttomietzinseinnahmen. Dies sieht die Vorinstanz als unverhältnismässig an, angemessen wäre ihrer Ansicht nach eine Entschädigung von CHF 13■700. Zudem bezahlt die Rekurrentin eine Miete für einen Raum im Betrag von CHF 9■000 an die Z AG, unbestrittenermassen ebenfalls eine der Rekurrentin nahestehende Gesellschaft. Auch das akzeptierte die Vorinstanz nicht; diese Miete sei nicht notwendig. Schliesslich bezahlt die Rekurrentin ihrem einzigen Verwaltungsrat B eine Entschädigung von CHF 16■800. Die Vorinstanz anerkennt indes nur einen Betrag von CHF 6■000 im Drittvergleich; eine Tätigkeit, die über das Verwaltungsratsmandat hinausgehe, sei nicht ersichtlich.

3. Gegenstand der Gewinnsteuer ist gemäss § 91 Abs. 1 StG der Reingewinn. Der steuerbare Reingewinn stimmt grundsätzlich mit dem buchmässig ausgewiesenen Gewinn überein, wie er in der Bilanz und der Erfolgsrechnung dargelegt wird. Dabei handelt es sich um das Gesamtergebnis der während einer Geschäftsperiode eingetretenen betrieblichen Geschäftsvorfälle, der Überschuss sämtlicher Erträge über sämtliche Aufwendungen (vgl. Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 58 N 4). Ausgehend vom ausgewiesenen Gewinn führt das Gesetz verschiedene Tatbestände auf, die zu Gewinnkorrekturen führen. Im Wesentlichen handelt es sich um Positionen der Erfolgsrechnung, die entweder vorweg zur Deckung von nicht geschäftsmässig begründeten Aufwendungen verwendet werden, oder um Erträge, die nicht der Erfolgsrechnung gutgeschrieben werden (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 73). Zum steuerbaren Reingewinn gehören gemäss 91 Abs. 1 lit. b Ziff. 5 StG auch offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte.

4.1 Gewinnausschüttungen stellen geldwerte Leistungen dar bzw. geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft an ihren Gesellschafter (oder Dritte), wenn sie nicht als Kapitalrückzahlung zu qualifizieren sind und ohne entsprechende Gegenleistung des Gesellschafters erfolgen (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 88). Verdeckt sind solche Leistungen, wenn sie buchmässig nicht offen ausgewiesen, sondern unter einem Aufwandstitel der Erfolgsrechnung belastet werden (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 95). Das Bundesgericht - es spricht generell von geldwerten Leistungen - geht von einer verdeckten Gewinnausschüttung aus, wenn folgende 3 Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 99; siehe auch ASA 68 S. 599 f. E. 2): (1.) Ausrichtung einer Leistung ohne angemessene Gegenleistung; (2.) direkte oder indirekte Begünstigung eines Anteilsinhabers oder einer ihm nahestehenden Person; (3.) Erkennbarkeit für die handelnden Organe.

4.2 Ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung ist Voraussetzung, damit von einer verdeckten Gewinnausschüttung gesprochen werden kann. Ein solches muss wesentlich bzw. offensichtlich sein, d.h. die Gegenleistung des Dritten muss der Leistung der Gesellschaft in einem solchen Ausmass nicht entsprechen, dass die Gesellschaft von unbeteiligten Dritten in jedem Fall eine höhere Gegenleistung verlangen würde und dies nach den Marktverhältnissen auch tun könnte (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 102). Zur Feststellung bedarf es der Bewertung der Leistungen im Rechtsverhältnis zwischen der Gesellschaft und dem Inhaber der Beteiligungsrechte zum Zeitpunkt der Vornahme des fraglichen, die mutmassliche Gewinnausschüttung darstellenden Geschäfts. Zu ermitteln ist

dabei der objektive Marktwert der Leistungen - und damit der allgemeine Preis, den ein unabhängiger Dritter für die ihm durch die Gesellschaft erbrachte Leistung entrichtet (Grundsatz des **dealing at arm's length**). Dem Leistungsaustausch wird also ein Entgelt zugrunde gelegt, wie es unter oder im Verkehr mit fremden Dritten unter vergleichbaren Umständen vereinbart wurde oder vereinbart worden wäre (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 98; ASA 44 S. 387 f. E. 3). Gibt es keinen Marktpreis, wurden aber vergleichbare Geschäfte bereits mit unabhängigen Dritten getätigt, gelten die bei diesen Fällen vereinbarten Bedingungen als Massstab für das gesuchte Fremdverhalten. Bestehen keine solchen Daten, sind die jeweiligen Gestehungskosten zuzüglich eines angemessenen Aufschlags zu ermitteln oder vom Endverkaufspreis eine angemessene Gewinnmarge abzuziehen, um zum massgebenden Gewinn zu gelangen (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 103).

5.1 Das Steuergericht hat den gleichen Sachverhalt wie hier bereits für das Steuerjahr 2012 beurteilt (KSG vom 9.3.2015, SGSTA.2014.75). Neue relevante Unterlagen, welche die vorliegend geltend gemachten Aufwendungen belegen würden, wurden indes nicht eingereicht.

Bei nahestehenden Personen oder Gesellschaften wie hier ist nach dem Gesagten das Prinzip **dealing at arm's length** einzuhalten. Die Vorinstanz hat aufgezeigt, dass die Entschädigungen von CHF 18'000 (Verwaltung) und CHF 16'800 (Verwaltungsrat) unverhältnismässig hoch sind. Unterlagen, welche die Zahlungen als verhältnismässig erscheinen liessen, liegen wie gesagt nicht vor; die Rekurrentin hat keine entsprechenden Unterlagen beigebracht. Die umstrittene 5 %-Regelung ist zwar nicht zwingend bzw. kein Dogma, aber eine Richtschnur, die nicht nur im Kanton Solothurn Beachtung findet. Darüber hinaus gehende Entschädigungen sind dagegen zu belegen. Diesbezügliche Leistungsnachweise wie Arbeitsverträge, Aufträge, Leistungsbeschreibungen etc., welche die streitigen Zahlungen als verhältnismässig erscheinen liessen, liegen hier indes nicht vor. Die Rekurrentin macht zwar umfangreiche Behauptungen, liefert aber keine relevanten Unterlagen. Insgesamt hat die Vorinstanz anhand der Unterlagen und Angaben einen Betrag von CHF 19'700 für die Liegenschaftsverwaltung akzeptiert, mithin für das Verwaltungsratshonorar bzw. die Löhne. Dies entspricht über 7 % der Bruttomietzinseinnahmen. Das darf als durchaus angemessen bezeichnet werden. Zudem ist dafür zu halten, dass eine Immobilienverwaltung keinen Mietaufwand, wie hier von CHF 9'000, verlangen würde. Der Rekurs ist somit unbegründet.

5.2 Was die Rekurrentin weiter eingewendet hat, vermag nicht zu überzeugen.

Vergangene Veranlagungen können grundsätzlich keine Zusicherung für künftige Veranlagungen bilden, da sie sich nur auf die betreffende Veranlagungsperiode beziehen (vgl. Bundesgericht BGer vom 29.11.2002, 2A.358/2002, E. 4.2). Zudem ist der Kanton Solothurn an die interkantonale Steuerauscheidung des Kantons X nicht gebunden (vgl. Art. 2 der Verordnung über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis, SR 642.141). Wenn die Vorinstanz vorliegend sämtliche verbuchten Aufwendungen in Bezug mit der Liegenschaftsverwaltung beurteilt und diese im Zusammenhang mit den Bruttomietzinseinnahmen gewürdigt hat, ist dies nicht zu beanstanden. Dabei ist zu berücksichtigen, dass hier Leistungen an nahestehende Personen bzw. Gesellschaften gegeben sind. Die Verwaltungsentschädigungen (CHF 18'000) lagen unbestrittenermassen bei ca. 6,6 % der Bruttomietzinsen (durchschnittlich CHF 273'000). Im Vergleich mit den üblicherweise bezahlten Honoraransätzen von 4,5 % bis 5,5 % (KSG vom 1.2.2010, SGSTA.2008.32-33; BST.2008.20-21, E. 5.3) ist der vorliegende Ansatz von

ca. 6,6 % relativ hoch. Einen Marktwert für Liegenschaftsverwaltungen gibt es wohl nicht. Ist kein Marktwert vorhanden, wurden aber vergleichbare Geschäfte bereits mit unabhängigen Dritten getätigt, gelten wie gesehen die bei diesen Fällen vereinbarten Bedingungen für das gesuchte Fremdverhalten. Eine Verletzung des Legalitätsprinzips kann insofern nach dem Gesagten nicht vorliegen. Auch kann hier nicht von Willkür gesprochen werden, ist doch das Vorgehen des Steueramts des Kantons Solothurn aufgrund der Erwägungen nicht offensichtlich unhaltbar. Ausserdem nimmt die Steuerverwaltung des Kantons X bei der interkantonalen Ausscheidung von Liegenschaften ebenfalls einen Anteil der Verwaltungskosten von 5 % an. Als Richtwert kann demnach durchaus von einem Ansatz von 5 % der Bruttomietzinseinnahmen ausgegangen werden bei einem Drittvergleich der Aufwendungen für die Liegenschaftsverwaltung. Da dieser Richtwert hier überschritten ist, obliegt es der Rekurrentin nachzuweisen, dass die Überschreitung marktkonform ist (BGer vom 19.5.2010, 2C_30/2010, E. 2.3). Diesen Nachweis hat sie wie gesehen indes nicht erbracht. Die Rekurrentin wurde im vorinstanzlichen Verfahren mehrfach aufgefordert, Leistungsvereinbarungen betreffend den Hausverwaltungsaufwand einzureichen. Mit Schreiben vom 13. Mai 2016 hielt die Rekurrentin fest, dass keine solchen schriftlichen Vereinbarungen existieren würden. Die vorliegend eingereichten Bestätigungen der beiden Abwarte ändern auch nichts; Gründe für einen höheren Verwaltungsaufwand als den erwähnten Richtwert von 5 % sind daraus nicht ersichtlich. Die Aufwendungen liegen demnach über der Marktkonformität; eine Abweichung wäre von der Rekurrentin wie gesagt zu begründen. Nach dem Gesagten ist der Mietaufwand ebenfalls zu korrigieren. In dieser Hinsicht liegen auch keine hinreichenden Nachweise vor. Es besteht somit ein offensichtliches Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung (vgl. auch KSG vom 1.2.2010, a.a.O., E. 7.1). Der Unterschied zur Marktkonformität wäre zu belegen gewesen, gerade auch im Hinblick auf das erwähnte Urteil des Steuergerichts vom 9. März 2015, das die Rekurrentin akzeptiert hatte. Wesentliche neue Tatsachen liegen hier wie gesehen nicht vor. Eine andere Beurteilung ist vorliegend daher nicht angezeigt. Es ist damit auch hier von verdeckten Gewinnausschüttungen der Rekurrentin auszugehen, welche dieser aufzurechnen sind. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

6. Bei diesem Verfahrensausgang hat die unterliegende Rekurrentin die Kosten zu tragen. Diese sind in Anwendung der §§ 3 und 150 des Gebührentarifs (BGS 615.11) auf CHF 1'545 (Grundgebühr: CHF 750; Zuschlag: CHF 795) festzusetzen.

Demnach wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Gerichtskosten von CHF 1'545 werden der Rekurrentin zur Bezahlung auferlegt.

Im Namen des Steuergerichts

Der Präsident:

Der Sekretär:

Dr. Th. A. Müller

W. Hatzinger

Rechtsmittel: Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Bundesgericht (Adresse: Schweizerisches Bundesgericht, 1000 Lausanne 14) Beschwerde in öffentlichrechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angaben der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten.

Dieser Entscheid ist schriftlich zu eröffnen an:

- Rekurrentin (eingeschrieben)
- KStA, Juristische Personen (mit Akten)
- KStA, Recht und Gesetzgebung
- Finanzdepartement
- Steuerregisterführer V

Expediert am:

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