

gangsregelung mehr (zur alten Verfassung und der daraus für die FAV gezogenen Konsequenzen vgl. Protokoll des Kantonsrates vom 17. Juni 1985, S. 860 ff.). Deshalb wird der Finanzausgleich wohl auf eine formell-gesetzliche Grundlage gestellt werden müssen. Das heisst, der Gesetzgeber wird Gelegenheit zu einer allfälligen Korrektur erhalten. Daher ist mit Blick auf den Grundsatz der Gewaltenteilung (Art. 61 Abs. 1 KV) eine Lückenfüllung durch den Rechtsanwender gerade im jetzigen Zeitpunkt weder notwendig noch zulässig. Aus diesen Gründen wird die Vorinstanz verpflichtet, der Gemeinde per 1998 den vollen Finanzausgleich auszurichten.

VGer 24.11.1999

2185

Eigenmietwert.

Die Eigentümer eines mit einem Einfamilienhaus überbauten Grundstückes in Herisau benutzen dieses als Familienwohnung. Mit Verfügung vom 14. August 1998 wurde dessen Eigenmietwert per 1995/96 und 1997/98 abweichend von der Selbstdeklaration auf je Fr. 27'135.-- statt auf Fr. 23'535.-- festgesetzt.

Aus den Erwägungen:

1. Nach Art. 26 Abs. 1 Ziff. 1 des kantonalen Steuergesetzes (StG, bGS 621.11) zählen zu den steuerpflichtigen Vermögenseinkünften namentlich auch der Ertrag aus Vermietung, Verpachtung, Nutznießung oder sonstiger Nutzung des unbeweglichen Vermögens, mit Einschluss des Mietwertes von Liegenschaften oder Teilen von solchen, die sich der Steuerpflichtige kraft Eigentums oder eines Nutzungsrechtes für den Eigengebrauch zur Verfügung hält. Nach Art. 15 der kantonalen Steuerverordnung (StV, bGS 621.111) bestimmt sich der Mietwert der selbstgenutzten Liegenschaft nach der Miete, die für ein gleiches Objekt in gleicher Lage zu bezahlen wäre. Fehlen Vergleichsobjekte, so ist der Mietwert aufgrund des Steuerwertes der Liegenschaft festzulegen. Nach Abs. 2 dieser Bestimmung erlässt die Landessteuerkommission nähere Vorschriften für die Festsetzung der

Mietwerte. Für den Fall, dass Vergleichsobjekte fehlen, soll nach den Richtlinien der Landessteuerverwaltung vom 11.12.1992 der Bruttomietwert bei allen Objekten ab Fr. 250'000.-- auf 4½ % des Steuerwertes festgesetzt werden, wobei von diesem Mittelwert bis zu ½ Prozent nach oben und nach unten abgewichen werden kann. Damit soll den besonderen Verhältnissen des Einzelfalles angemessen Rechnung getragen werden können (Alter der Schätzung, örtliche Verhältnisse, Alter, Ausstattung und Zustand der Liegenschaft).

2. Mit der bisherigen Rechtsprechung der Steuerrekurskommission ist davon auszugehen, dass sich der Mietwert nach der sog. Bruttomethode und damit nach dem Marktwert bestimmt (vgl. AR GVP 1988, Nr. 2011). Dabei kann die Ermittlung des Eigenmietwertes aufgrund der Steuerschätzung auch nach den Richtlinien der Landessteuerverwaltung immer nur zur Anwendung gelangen, wenn eine konkrete Ermittlung des Bruttomietwertes wegen Fehlens mehrerer Vergleichsobjekte nicht möglich ist. Der Eigenmietwert ist allerdings auch in diesem Fall möglichst nach dem Marktwertprinzip zu bestimmen. Bei der lediglich subsidiär anwendbaren Berechnung aufgrund des Steuerwertes handelt es sich um eine behelfsweise Berechnungsweise (vgl. AR GVP 1988, Nr. 2011, E. 3). Die Vorinstanz geht in der Vernehmlassung zu Recht davon aus, dass auch die behelfsweise Berechnung nicht dazu führen darf, dass ein am Markt nicht mehr erzielbarer Eigenmietwert veranlagt wird.

a) Dass für die streitige Liegenschaft keine direkt vergleichbaren Objekte nachgewiesen sind, ist unbestritten, weshalb die Vorinstanz nach der Steuerverordnung und den Richtlinien eine behelfsmässige Berechnung bzw. Schätzung des Mietwertes aufgrund des Verkehrswertes vornehmen musste. Das laut Replik 1989 mit Anlagekosten von Fr. 790'000.-- erstellte Einfamilienhaus wurde in der Steuerschätzung vom 18. April 1990 auf einen Verkehrswert von Fr. 603'000.-- geschätzt. Diese Schätzung wurde rechtskräftig und ist nach Art. 39 und 40 der Verordnung über die amtlichen Grundstückschätzungen (bGS 621.21), ohne dass die Eigentümer oder die Steuerbehörde eine Zwischenrevision verlangt haben, weiterhin (bis maximal 10 Jahre) verbindlich. Die Beschwerdeführer rügen vorab, der Verkehrswert sei zu hoch angesetzt und gemessen an den Assekuranzschätzungen sei auch eine Ungleichbehandlung festzustellen. Die Schätzungskommis-

sion sei 1990 von einem zu grossen Bauvolumen ausgegangen; ferner habe wegen der aufwendigen Bauweise ohne Zufahrt kein teurer Ausbaustandard realisiert werden können. Sodann sei auch der lange Treppenzugang zuwenig berücksichtigt worden. Auch könne heute mit 20 % tieferen Anlagekosten gebaut werden als damals. Schliesslich bedinge namentlich die Gasheizung vergleichsweise hohe Nebenkosten. Diese Rügen richten sich alle gegen die rechtskräftige Verkehrswertschätzung von 1990, welche jedoch nur im Rahmen einer Zwischenrevision nach Art. 40 der vorgenannten Schätzungsverordnung geändert werden kann. Diese Bestimmung gibt dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, jederzeit eine Neuschätzung zu beantragen. Nach den Akten steht fest, dass die Beschwerdeführer jedenfalls für die vorliegend massgebende Bemessungsperiode 1995/96 keine Zwischenrevision veranlasst haben. Aus diesem Grund bleibt der 1990 rechtskräftig auf Fr. 603'000.-- festgesetzte Verkehrswert für die Steuerorgane und die Steuerpflichtigen verbindlich (Art. 80 Abs. 4 StG).

b) Die Beschwerdeführer rügen sodann, der aufgrund des Verkehrswertes errechnete Eigenmietwert von Fr. 27'135.-- lasse sich namentlich mit Blick auf die seit 1990 eingetretenen Zins- und infolgedessen auch Mietzinssenkungen am heutigen Markt nicht mehr erzielen. Die Vorinstanz hält dagegen, dass sich die aufgrund der Richtlinie ermittelten Eigenmietwerte bei einer Vermietung an Dritte jedenfalls noch während der streitigen Bemessungsperiode haben erzielen lassen. Bei einer Mietzinserhebung, welche von der Steuerverwaltung kantonsintern an vermieteten Einfamilienhäusern und Stockwerkeigentumseinheiten vorgenommen wurde, habe sich ergeben, dass der durchschnittliche Ertrag in den Bemessungsjahren 1995/96 rund 5,8 % bzw. 5,2 % des rechtskräftigen Verkehrswertes gemäss amtlicher Schätzung betragen habe. Der Wert von 5,2 % ergab sich demnach für die Preisklasse mit Verkehrswerten zwischen Fr. 400'000.-- und Fr. 700'000.--. Die Ergebnisse dieser Erhebung, welche auch die Beschwerdeführer in der Replik als "vernünftig" anerkennen, lassen die hilfsweise Berechnung des Eigenmietwertes, ausgehend von dem in den Richtlinien tiefer angesetzten Mittelwert von 4,5 %, auch für die streitige Liegenschaft als vorsichtige und jedenfalls nicht überhöhte Schätzung des am Markt erzielbaren Mietpreises erscheinen. Die Beschwerdeführer übersehen, dass gemäss Erhebung die Bruttorendite

von 5,2 % auf den rechtskräftigen Verkehrswerten von 60 Objekten der Preisklasse zwischen Fr. 400'000.-- bis Fr. 700'000.-- erzielt wurde. Mit einem Verkehrswert von Fr. 603'000.-- fällt auch die streitige Liegenschaft in diese Preisklasse. Die Vorinstanz konnte somit für diese Preisklasse und damit das streitige Objekt ohne weiteres auf den verbindlichen Verkehrswert abstellen und den Eigenmietwert gestützt auf den in den Richtlinien ohnehin tiefer angesetzten Mittelwert von 4,5 % berechnen.

c) Die Richtlinie lässt namentlich mit Blick auf das Alter einer Schätzung nach *oben* und *unten* je ein Abweichen von diesem Mittelwert um einen halben Prozentpunkt zu. Die Verkehrswertschätzung stammt aus dem Jahre 1990. Weil die Verkehrswertschätzungen in der Regel, wenn nicht eine Zwischenveranlagung beantragt wird, während 10 Jahren verbindlich bleiben, ist nach Ablauf von 5 Jahren nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz bei ihrer Berechnung auf den Mittelwert von 4,5 % abstellte und insofern keine Reduktion gewährte. Dass in den vorangehenden Steuerperioden der Eigenmietwert in gleicher Höhe festgesetzt wurde, ändert nichts. Bei den vorangehenden Veranlagungen hätte das damals geringe Alter der Schätzung und der bei der Schätzung sogar auf Fr. 31'200.-- bezifferte Mietwert allenfalls eine Berechnung auf einer Basis über dem Mittelwert von 4,5 % rechtfertigen können. Dass damals auf eine Erhöhung verzichtet wurde, lässt das Abstellen auf den Mittelwert in der Bemessungsperiode 1995/96 noch keineswegs als unbegründet erscheinen. Da die Beschwerdeführer auch sonst nichts vorbringen, das einem Abstellen auf den Mittelwert von 4,5 % in dieser Bemessungsperiode ernsthaft entgegensteht, ist die Festsetzung des Eigenmietwertes auf Fr. 27'135.-- weder in tatsächlicher noch in rechtlicher Hinsicht zu beanstanden und die Beschwerde abzuweisen.

VGer 17.11.1999