



Fall-Nr.: I/1-2021/221
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 20.09.2023
Entscheiddatum: 15.05.2023

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 15.05.2023

Art. 53 Abs. 1 sowie Art. 132 Abs. 1 lit. a StG (latente Grundstückgewinnsteuer). Latente Grundstückgewinnsteuern sind bei der Vermögenssteuer nicht als Schulden abziehbar. (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 15. Mai 2023, I/1-2021/221).

Entscheid siehe PDF



Verwaltungsrekurskommission
Abteilung I - 1. Kammer

Entscheid vom 15. Mai 2023

_____ Besetzung Präsident Titus Gunzenreiner, Richter Markus Frei und Richterin Barbara Steinbacher, Gerichtsschreiberin Silvia Geiger

_____ Geschäftsnr. I/1-2021/221

_____ Parteien **X. __,**

Rekurrent,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,
Vorinstanz,

_____ Gegenstand **Kantons- und Gemeindesteuern 2020**



Sachverhalt:

A.- X. (geb. 1975) ist ledig, hat zwei Kinder, wohnt in B. und ist unselbständig erwerbstätig. Er besitzt drei Liegenschaften (eine in B. und zwei in C. ["D." und "E."]). In der Steuererklärung 2020 deklarierte er ein steuerbares Einkommen von Fr. 75'700.– und ein steuerbares Vermögen von Fr. 786'000.–. Die Steuerbehörde veranlagte ihn am 6. Juli 2021 für die Kantons- und Gemeindesteuern mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 77'000.– und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 903'000.–. Sie liess unter anderem den Betrag von Fr. 40'000.– für die auf dem Grundstück "D." in C. lastende latente Grundstückgewinnsteuer nicht zum Schuldabzug zu. X. erhob dagegen am 3. August 2021 Einsprache und beantragte, die geltend gemachten Schulden von Fr. 40'000.– seien zum Abzug zuzulassen. Die Steuerbehörde wies die Einsprache mit Entscheid vom 20. Oktober 2021 ab.

B.- Gegen den Einspracheentscheid vom 20. Oktober 2021 erhob X. am 18. November 2021 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) mit dem Antrag, die deklarierten Schulden von Fr. 40'000.– seien zum Abzug zuzulassen. Das Kantonale Steueramt liess sich am 16. Dezember 2021 vernehmen und beantragte die Abweisung des Rekurses. Dazu nahm X. am 8. Januar 2022 Stellung.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung der Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist zum Sachentscheid zuständig (Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Die Befugnis zur Rekuserhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 18. November 2021 ist rechtzeitig eingereicht worden (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG). Ein Rekurs muss einen Antrag, eine Darstellung des Sachverhalts, eine Begründung und eine Unterschrift enthalten. Hierbei handelt es sich um Gültigkeitsvoraussetzungen (Art. 48 Abs. 1 VRP). Die Begründung muss sich zumindest mit den Erwägungen der Vorinstanz auseinandersetzen (PK VRP/SG-STAUß/GÜNTHARDT, Zürich/St. Gallen 2020, Art. 48 N 7). Der blosser Hinweis auf weitere Unterlagen genügt als Begründung nicht. Da die Begründung im vorliegenden Fall jedoch hergeleitet werden kann, es sich bei der VRK um ein erstinstanzliches Gericht handelt und an eine von einem Laien abgefasste Begründung keine allzu strengen Massstäbe anzusetzen



zen sind, erfüllt der Rekurs in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen gerade noch. Auf den Rekurs ist deshalb einzutreten. Der Rekurrent wird darauf hingewiesen, dass nach der kantonalen Gerichtspraxis in allen steuerrechtlichen Verfahren keine Nachfrist zur gesetzlichen 30-tägigen Rechtsmittelfrist für die Ergänzung eines unvollständigen Rechtsmittels angesetzt wird; kurze Nachfristen können lediglich zur Verbesserung von Eingaben angesetzt werden, die versehentlich den formellen Anforderungen nicht genügen (Entscheid des Verwaltungsgerichts B 2020/103 und 104 vom 30. November 2020 E. 3, im Internet abrufbar unter www.sg.ch/recht/gerichte und dort unter Rechtsprechung; Mitteilung des Verwaltungsgerichts 00.034.761 vom 21. Dezember 2020, im Internet abrufbar unter publikationen.sg). Sollte er demnach diesen Entscheid an das Verwaltungsgericht des Kantons St. Gallen weiterziehen und in der Beschwerde wiederum lediglich auf weitere Unterlagen verweisen, müsste er damit rechnen, dass das Verwaltungsgericht auf die Beschwerde mangels Begründung nicht eintreten wird, ohne eine Nachfrist zur Beschwerdeergänzung anzusetzen.

2.- Im Rekursverfahren ist umstritten, ob die auf dem Grundstück "D.___" in C.___ lastende latente Grundstückgewinnsteuer als Schuld vom Vermögen in Abzug gebracht werden kann.

a) Der Rekurrent macht geltend, dass bei der Übertragung des Grundstücks "D.___" in C.___ die Grundstückgewinnsteuer aufgeschoben worden sei. Der amtliche Verkehrswert des Baulandes in D.___ sei ohne latente Steuern geschätzt worden. Die latente Steuer führe zu einer Wertverminderung des amtlichen Verkehrswertes. Um dies zu korrigieren, sei die latente Grundstückgewinnsteuer bei den Schulden in Abzug zu bringen, da ihm bei einem Verkauf der Liegenschaft nur der Erlös unter Abzug der Grundstückgewinnsteuer zuflüsse. Bei zwei identischen Liegenschaften, eine mit latenten Steuern und eine ohne, würde bei einem Verkauf das Nichtberücksichtigen der latenten Steuern zu einer Ungleichbehandlung der Steuerpflichtigen führen. Ein Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 24. November 2004 (SR.2004.00008) stütze die verlangte Berücksichtigung der latenten Grundstückgewinnsteuer. Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich habe ausgeführt, dass bei der Erbschaftssteuer der Verkehrswert eines Grundstückes nach Massgabe des Preises zu bestimmen sei, der unter Marktverhältnissen sowie unter Berücksichtigung der Übernahme latenter Steuern durch den Erwerber vereinbart würde. Nur so könne sichergestellt werden, dass dem dem Erbschaftssteuerrecht innewohnenden Gedanken der Besteuerung der durch Erbgang zugeflossenen Bereicherung Rechnung getragen werde. Weiter könne als Beispiel eine Grundstückgewinnsteuer zu 100 % herangezogen werden. In einem Verkaufsfall würde dem Verkäufer nichts zufließen, obwohl er immer den vollen



Verkehrswert versteuert habe. Eine fiktive Besteuerung von nicht zufließenden Vermögenswerten sei nicht zulässig. Das Vorgehen der Vorinstanz verstosse auch gegen die Bewertungsprinzipien des Obligationenrechts. Auch auf internationaler Ebene sei nur die Nettosichtweise zulässig. Ein Beispiel sei die Züblin Immobilien Holding AG, welche für die Berechnung der latenten Steuern auch die Grundstückgewinnsteuern einbeziehe und diese vom Wert in Abzug bringe.

Die Vorinstanz führte demgegenüber aus, dass die Grundstückgewinnsteuer ungeachtet eines Steueraufschubs erst mit der letzten, nicht mehr zu einem (weiteren) Steueraufschub berechtigten Handänderung entstehe. Die lediglich latente Grundstückgewinnsteuerforderung könne daher am Stichtag (31. Dezember 2020) nicht berücksichtigt werden. Würde man der Argumentation des Rekurrenten folgen, müssten – unabhängig von einem Steueraufschub – bei jedem Grundstück die latente Grundstückgewinnsteuer berücksichtigt werden. Dies sei nicht die Absicht des Gesetzgebers. Nur fällige Schulden könnten zum Abzug zugelassen werden. Die aufgeschobene Grundstückgewinnsteuer sei weder fällig noch sei der Steueranspruch des Gemeinwesens realisiert. Die latente Grundstückgewinnsteuer könne daher nicht berücksichtigt werden.

b) Gemäss Art. 53 Abs. 1 StG unterliegt der Vermögenssteuer das gesamte Reinvermögen. Zum steuerbaren Vermögen gehören alle unbeweglichen und beweglichen Sachen (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, II. Teil N 732). Grundsätzlich wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet (Art. 54 Abs. 1 StG). Die Bewertung von Grundstücken obliegt dem Fachdienst für Grundstückschätzungen bei der Gebäudeversicherung St. Gallen, welcher unter anderem die für die Steuerveranlagung massgeblichen Werte ermittelt. Als Steuerwert nichtlandwirtschaftlich genutzter Grundstücke gilt der Verkehrswert (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., II. Teil N 739, 741). Der Verkehrswert von Grundstücken entspricht dem mittleren Preis, zu dem Grundstücke gleicher oder ähnlicher Grösse, Lage und Beschaffenheit in der betreffenden Gegend veräussert werden (Art. 57 Abs. 1 StG).

Die subjektive Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wird berücksichtigt, indem die nachgewiesenen Schulden von den Bruttovermögenswerten abgezogen werden können und nur ein Aktivenüberschuss besteuert wird (vgl. Art. 62 Abs. 1 StG; ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., II. Teil N 732). Der harmonisierungsrechtlichen Ausgestaltung als Reinvermögenssteuer entsprechend können nur die effektiven, am Stichtag tatsächlich bestehenden Schulden, für welche die steuerpflichtige Person als Hauptschuldnerin rechtlich haftbar ist, abge-



zogen werden. Voraussetzung ist, dass am massgebenden Stichtag eine feste, durchsetzbare Schuld besteht, mit deren Erfüllung die steuerpflichtige Person ernsthaft rechnen muss. Fälligkeit ist jedoch nicht erforderlich. Nicht abzugsfähig sind bloss voraussehbare, anwartschaftliche Schulden. Aus der harmonisierungsrechtlichen Konzeption als Reinvermögenssteuer ergibt sich sodann der Grundsatz, dass nur Steuerschulden abgezogen werden können, deren Rechts- und Entstehungsgrund in dem für die Vermögensbemessung massgeblichen Zeitpunkt bereits gegeben sind. Künftige Schulden, namentlich solche öffentlich-rechtlicher Natur wie Steuerforderungen, sind bei der Ermittlung des Vermögensstandes nicht zu berücksichtigen. Sie können auch nicht als "Wertberichtigung" vom steuerbaren Vermögen in Abzug gebracht werden (TEUSCHER/LOBSIGER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 4. Aufl. 2022, N 17 ff. zu Art. 13 StHG).

c) Der Rekurrent wurde infolge Erbgangs Eigentümer des Grundstücks "D.____" in C.____. Die Besteuerung des Grundstückgewinns wird bei Eigentumswechsel durch Erbgang oder Erbvorbezug aufgeschoben (vgl. Art. 132 Abs. 1 lit. a StG). Entsprechend machte der Rekurrent zu Recht geltend, dass auf dem Grundstück "D.____" in C.____ eine latente Grundstückgewinnsteuer laste. Er bezifferte diese auf gerundet Fr. 40'000.–. Wie viel die aufgeschobene Grundstückgewinnsteuer beträgt, lässt sich zwar auf den Zeitpunkt der Handänderung berechnen. Ob beim Rekurrenten aber überhaupt einmal eine Grundstückgewinnsteuer anfällt und falls ja, in welcher Höhe sie ausfällt, ist ungewiss. Denn es ist unklar, ob er die Liegenschaft überhaupt verkauft, wann er sie verkauft und zu welchem Preis er sie verkauft. Bei einem Weitervererben der Liegenschaft würde wiederum ein Steueraufschubtatbestand ausgelöst. Für kurze Eigentumsdauer gibt es Zuschläge und für lange Eigentumsdauer Ermässigungen (vgl. Art. 141 StG). Bei der latenten Grundstückgewinnsteuer handelt es sich somit um eine bloss voraussehbare, anwartschaftliche Schuld. Sie ist am Stichtag weder tatsächlich bestehend noch durchsetzbar. Entsprechend sind die Voraussetzungen für einen Schuldenabzug bei der Vermögenssteuer nicht erfüllt.

An diesem Ergebnis vermag der vom Rekurrenten zitierte Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 24. November 2004 (SR.2004.00008), in welchem festgehalten wurde, dass die latente Grundstückgewinnsteuer bei der Erbschaftssteuerrechtlichen Verkehrswertermittlung zu berücksichtigen sei, nichts zu ändern. Zum einen sind Entscheide anderer Kantone für den Kanton St. Gallen nicht massgebend. Zum andern ging es dort um die Erbschaftssteuer und nicht um die Vermögenssteuer. Im Kanton St. Gallen



wären latente Steuern überdies auch bei der Berechnung der Erbschaftssteuer nicht abzugsfähig. Bei latenten Steuern im Erbfall handelt es sich um mögliche Grundstückgewinnsteuern auf vererbten Grundstücken des Privatvermögens und um Einkommenssteuern auf stillen Reserven des Geschäftsvermögens. Auch hier sind die Steuertatbestände nicht verwirklicht und die latenten Steuern stellen nur anwartschaftliche Steuerschulden dar. Am Bemessungsstichtag (Todestag) steht nicht fest, ob überhaupt und wann und zu welchem Preis ein Grundstück verkauft wird oder stille Reserven realisiert werden. Die latenten Steuern hängen im massgebenden Zeitpunkt von derart vielen Unwägbarkeiten ab, dass sie nicht beziffert werden können und nicht abziehbar sind (StB 152 Nr. 2 Ziff. 2.3).

Die Ansicht des Rekurrenten, wonach bei einem Verkauf von zwei identischen Liegenschaften, eine mit latenter Grundstückgewinnsteuer und eine ohne, es zu einer Ungleichbehandlung der Steuerpflichtigen kommen würde, geht fehl. Auch der Verkäufer einer Liegenschaft ohne aufgeschobene Grundstückgewinnsteuer muss bei einem Gewinn aus dem Verkauf der Liegenschaft eine Grundstückgewinnsteuer entrichten, wenn nicht einer der Steueraufschubtatbestände vorliegt. Zu Recht führte die Vorinstanz deshalb aus, dass nach der Argumentation des Rekurrenten bei jedem Grundstück eine latente Grundstückgewinnsteuer als Schuldenabzug zu berücksichtigen wäre, unabhängig von einem Steueraufschub, was zweifellos nicht die Absicht des Gesetzgebers ist. Die Bemessung der Grundstückgewinnsteuer entspricht sodann nicht 100 %, weshalb auf diese Argumentation des Rekurrenten nicht weiter einzugehen ist. Schliesslich ist zum letzten vom Rekurrenten angeführten Beispiel, wonach eine Immobilien Holding AG bei der Berechnung der latenten Steuern auch die Grundstückgewinnsteuern einbeziehe und diese vom Wert in Abzug bringe, festzuhalten, dass bei juristischen Personen die Steuern den geschäftsmässig begründeten Aufwendungen gleichgestellt sind und daher von den steuerbaren Erträgen in Abzug gebracht werden können (vgl. Art. 84 Abs. 2 lit. a StG).

d) Zusammenfassend ergibt sich, dass die Vorinstanz die vom Rekurrenten deklarierte Schuld für die auf dem Grundstück "D.____" in C.____ lastende latente Grundstückgewinnsteuer zu Recht nicht zum Abzug vom Vermögen zulässig. Entsprechend ist der Rekurs abzuweisen.

3.- Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten des Verfahrens dem Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 600.– erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zu verrechnen.



Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 600.– (Entscheidgebür) zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.