



Fall-Nr.: I/1-2011/52, I/1-2011/53
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 14.02.2012
Entscheiddatum: 14.02.2012

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 14.02.2012

Bewertung des steuerbaren Vermögens, Art. 54 ff. StG (sGS 811.1). Wird eine ehemals landwirtschaftliche Liegenschaft mit Wohnhaus, Scheune und Bodenfläche lediglich noch durch eine Obstplantage zu einem geringen Teil landwirtschaftlich genutzt, so ist die Wohnnutzung dem nichtlandwirtschaftlichen Bereich zuzuordnen, zumal die Obstplantage keine Wohnstätte auf dem Betrieb erfordert. Aufgrund der überwiegenden nichtlandwirtschaftlichen Nutzung wurde das Grundstück beim steuerbaren Vermögen zu Recht zum Verkehrswert angerechnet (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 14. Februar 2012, I/1-2011/52, 53).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Thomas Scherrer

A X,

und

B X, Rekurrenten,

gegen

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

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2008 und 2009)

Sachverhalt:



St.Galler Gerichte

A.- Die Brüder A und B X erwarben von der Erbengemeinschaft ihres Vaters C X sel. im Jahr 2003 die in der Landwirtschaftszone gelegenen Grundstücke Nrn. 001 und 002 sowie das Waldgrundstück Nr. 003 in der politischen Gemeinde W zu je hälftigem Miteigentum. Das Grundstück Nr. 001 wies damals eine Fläche von 63'449 m² auf. Die aktuelle Fläche beträgt 27'149 m². An die Stelle dieser Flächenreduktion von 36'300 m² trat das ebenfalls in der Landwirtschaftszone der Gemeinde W gelegene Grundstück Nr. 004 mit einer Fläche von 36'003 m². A X ist Maurer und unselbständig erwerbstätig. B X ist als Architekt im eigenen Architekturunternehmen unselbständig und daneben auch selbständig erwerbstätig.

Das Grundstück Nr. 001 mit einer Fläche von 27'194 m², davon eine Obstplantage mit einer Fläche von 14'000 m², ist mit dem Wohnhaus Vers.-Nr. 010, der Scheune Vers.-Nr. 011 und dem Schopf mit Werkstatt Vers.-Nr. 012 überbaut. In den Jahren 2008 und 2009 war das Grundstück weder als Ganzes noch zum Teil vermietet oder verpachtet. A und B X nutzten den Wohnteil gemeinsam. B X betrieb die Obstanlage. Auch das Waldgrundstück Nr. 003 war nicht verpachtet. Das Grundstück Nr. 002 mit einer Fläche von 579 m² ist mit der Remise Vers.-Nr. 013 überbaut. Die darin eingebauten Garagen und ein Magazin im Obergeschoss waren in den Jahren 2008 und 2009 für einen jährlichen Mietzins von Fr. 7'440.-- vermietet. Das Grundstück Nr. 004 umfasst eine Fläche von 36'003 m², davon eine Obstplantage mit einer Fläche von 2'000 m². 33'300 m² waren für einen jährlichen Zins von Fr. 3'996.-- verpachtet.

B.- A X deklarierte für die Jahre 2008 und 2009 Liegenschaftseinkünfte von Fr. 6'360.--, nämlich Fr. 3'720.-- als Ertrag aus der Wohnung und Fr. 2'640.-- als Ertrag aus den Garagen, und Unterhaltskosten von Fr. 1'272.--, nämlich pauschal 20% der Erträge, sowie zur Ermittlung des steuerbaren Vermögens die Hälfte des landwirtschaftlichen Ertragswertes gemäss Schätzung vom 5. Juni 2008, nämlich Fr. 160'300.--. B X seinerseits deklarierte für 2008 zusätzlich Einkünfte aus Pachtzinsen von Fr. 5'000.-- und dementsprechend um Fr. 1'000.-- höhere pauschale Unterhaltskosten sowie Einkünfte aus dem Betrieb der Obstplantage von Fr. 3'310.--.

Die Veranlagungsbehörde berücksichtigte den um 30% reduzierten für den Wohnraum am 5. Juni 2008 amtlich geschätzten Mietwert von Fr. 18'000.-- bei beiden Miteigentümern je zur Hälfte, d.h. je mit Fr. 6'300.--. Die abziehbaren Unterhaltskosten



St.Galler Gerichte

setzte sie je auf Fr. 1'260.--, d.h. pauschal 20% des besteuerten Eigenmietwertes von je Fr. 6'300.--, fest. Sie ging sodann davon aus, bei den von B X zusätzlich deklarierten Erträgen von Fr. 5'000.-- handle es sich um die Hälfte sämtlicher Pachtzinserträge. Beim Vermögen ging sie vom Verkehrswert des Grundstückes Nr. 001 von Fr. 445'600.-- und den landwirtschaftlichen Ertragswerten der übrigen Grundstücke von zusammen Fr. 101'900.-- gemäss der amtlichen Schätzung vom 5. Juni 2008 aus, so dass sich bei beiden Miteigentümern ein Steuerwert zur Ermittlung des steuerbaren Vermögens von je Fr. 273'750.-- ergab.

C.- Gegen die Veranlagungen der Staats- und Gemeindesteuern 2008 und 2009 vom 14. Dezember 2010 (eröffnet am 5. Januar 2011) erhob A X Einsprache (Eingang beim Gemeindesteueramt am 25. Januar 2011). B X erhob seinerseits am 22. Dezember 2010 Einsprache gegen die Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuer 2008 vom 1. Dezember 2010. Sie wandten sich gegen den bei der Ermittlung des steuerbaren Vermögens berücksichtigten Steuerwert von Fr. 273'750.--. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache von A X betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2009 und die Einsprache von B X betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2008 am 21. Februar 2011 ab.

D.- Gegen die Einspracheentscheide vom 21. Februar 2011 erhoben A und B X mit inhaltlich übereinstimmenden Eingaben vom 14. März 2011 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Begehren, das Grundstück Nr. 001 sei zum landwirtschaftlichen Ertragswert zu besteuern. A X legte zudem die im Einspracheverfahren ergangene Veranlagungsberechnung für das Steuerjahr 2008 bei. Das kantonale Steueramt erliess daraufhin am 21. März 2011 auch für die Einsprache betreffend das Steuerjahr 2008 einen abweisenden Entscheid. Die Eingabe vom 14. März 2011 wird dementsprechend auch als Rekurs gegen den Einspracheentscheid betreffend die Veranlagung von A X für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 behandelt.

Das kantonale Steueramt beantragte mit Vernehmlassung vom 12. Mai 2011, die Rekurse seien kostenpflichtig abzuweisen. Die Rekurrenten erhielten Gelegenheit zur Stellungnahme, liessen sich jedoch nicht vernehmen. Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.



Erwägungen:

1.- Die beiden Rekurrenten, die sich gegen die Veranlagungen mit den Staats- und Gemeindesteuern in den Steuerjahren 2008 bzw. 2008 und 2009 wenden, verlangen unter Hinweis auf die tatsächliche Nutzung die Vermögensbesteuerung ihrer in je hälftigem Miteigentum stehenden Grundstücke nach dem landwirtschaftlichen Ertragswert. Damit sind in allen drei Rekursverfahren dieselben Sach- und Rechtsfragen zu klären. Da die Rechtsmittel somit denselben Streitgegenstand betreffen, können sie in einem einzigen Entscheid beurteilt werden (vgl. GVP 1972 Nr. 30).

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekuserhebung ist gegeben. Die Rekurse vom 14. März 2011 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Rechtsmittel ist einzutreten.

3.- Die Rekurrenten wenden sich nicht gegen die Festlegung der steuerbaren Einkünfte aus ihren gemeinsamen Grundstücken und die dafür abziehbaren Unterhaltsaufwendungen zur Ermittlung des steuerbaren Einkommens. Die Bruttoeinkünfte aus der Vermietung und Verpachtung der Grundstücke Nrn. 002 und 004 belaufen sich gemäss Angaben der Rekurrenten auf jährlich Fr. 11'436.--. Sie sind entsprechend der je hälftigen Beteiligung der Miteigentümer je zur Hälfte, d.h. im Umfang von je Fr. 5'718.-- auf die Rekurrenten zu verteilen. In der Veranlagung ist die Vorinstanz zwar von Zinserträgen von lediglich Fr. 10'000.--, d.h. Fr. 5'000.-- je Miteigentümer ausgegangen, hat jedoch auch keine Unterhaltskosten berücksichtigt. Die damit gewährte Reduktion von rund 12% kann als ermessensweise festgelegter Aufwand für den Unterhalt der Liegenschaften betrachtet werden, zumal die Vorinstanz in der Vernehmlassung auf die Angaben im Rekurs eingeht, ohne förmlich eine Verschlechterung der Position der Rekurrenten zu beantragen, und ihr im Veranlagungsverfahren die verschiedenen Miet- und Pachtverträge, die jedoch nicht mehr in den Vorakten enthalten sind, vorlagen (vgl. act. 7-I/2 im Verfahren I/1-2011/52).



Beim Eigenmietwert hat die Vorinstanz auf die rechtskräftige amtliche Schätzung vom 5. Juni 2008 abgestellt und den Mietwert von Fr. 18'000.-- für den gesamten Wohnraum je zur Hälfte auf die beiden Miteigentümer, d.h. im Umfang von je Fr. 9'000.-- verteilt. Die Herabsetzung von 30% entspricht den gesetzlichen Vorgaben in Art. 34 Abs. 3 StG. Ebenso entspricht die pauschale Festsetzung der Unterhaltskosten auf 20% des angerechneten Eigenmietwertes den Vorgaben der st. gallischen Steuerrechtsordnung in Art. 44 Abs. 4 StG in Verbindung mit Art. 29 Abs. 1 der Steuerverordnung (sGS 811.11, abgekürzt: StV).

4.- Die Rekurrenten machen geltend, sämtliche Grundstücke seien bei der Ermittlung des steuerbaren Vermögens mit dem landwirtschaftlichen Ertragswert zu erfassen. Die Vorinstanz führt in der Vernehmlassung aus, nicht nur das selbstgenutzte Grundstück Nr. 001, sondern auch das Grundstück Nr. 002 mit der vermieteten Remise Vers.-Nr. 012 sei mit dem Verkehrswert zu berücksichtigen. Einen förmlichen Antrag, die Veranlagungen seien zu Ungunsten der Rekurrenten entsprechend abzuändern, stellt die Vorinstanz indessen nicht.

a) Gemäss Art. 54 StG wird das Vermögen grundsätzlich zum Verkehrswert bewertet, wobei dieser bei Grundstücken gemäss Art. 57 Abs. 1 StG dem mittleren Preis, zu dem Grundstücke gleicher oder ähnlicher Grösse, Lage und Beschaffenheit in der betreffenden Gegend veräussert werden, entspricht (Art. 57 Abs. 1 StG in der seit 1. Januar 2001 gültigen Fassung). Eine Ausnahme gilt für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke. Nach Art. 58 Abs. 1 StG werden die unter den Geltungsbereich der Bundesgesetzgebung über das bäuerliche Bodenrecht fallenden Grundstücke, die überwiegend land- oder forstwirtschaftlich genutzt werden, zum Ertragswert bewertet. Die Regelung entspricht den Vorgaben von Art. 14 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG). Insbesondere ist es mit Blick auf die harmonisierungsrechtlichen Vorgaben nicht zu beanstanden, wenn die Kantone nur diejenigen Grundstücke nach dem landwirtschaftlichen Ertragswert besteuern, die dem Geltungsbereich des Bundesgesetzes über das bäuerliche Bodenrecht unterstehen und zudem tatsächlich zumindest überwiegend landwirtschaftlich genutzt werden (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.402/2003 vom 16. Juli 2004, E. 2.3; SGE 2004 Nr. 14).



Nach Art. 6 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das bäuerliche Bodenrecht (SR 211.412.11, abgekürzt: BGG) gilt ein Grundstück als landwirtschaftlich, wenn es für die landwirtschaftliche oder gartenbauliche Nutzung geeignet ist. Im Unterschied zum bäuerlichen Bodenrecht ist die steuerrechtliche Definition der landwirtschaftlichen Grundstücke enger gefasst. Nach Art. 58 Abs. 1 StG muss ein Grundstück nicht nur zur landwirtschaftlichen Nutzung geeignet im Sinn von Art. 6 Abs. 1 BGG sein, damit es zum Ertragswert angerechnet werden kann, sondern auch tatsächlich überwiegend landwirtschaftlich genutzt werden. Damit lässt sich unter anderem vermeiden, dass Gebäude, die infolge ihrer grundsätzlichen Eignung zur landwirtschaftlichen Nutzung dem bäuerlichen Bodenrecht unterstehen, jedoch für landwirtschaftsfremde Zwecke, etwa als Ferienwohnung oder vermietetes Gebäude, genutzt werden, ohne sachlichen Grund eine privilegierte Besteuerung erfahren. Bei gemischter Nutzung wird keine Wertzerlegung vorgenommen, sondern der Grundsatz der Präponderanz angewendet (SGE 2004 Nr. 14, publiziert auf www.gerichte.sg.ch; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 211; vgl. auch VRKE I/1-2010/14 vom 6. Januar 2011).

b) Die Rekurrenten machen geltend, beim Grundstück Nr. 001 handle es sich um eine landwirtschaftlich genutzte und selbstbewohnte Liegenschaft. Ab den Grundstücken Nr. 001 und 003 werde nichts verpachtet und die gesamte Fläche selber bewirtschaftet. Für das Grundstück Nr. 004 bestünden zwei Pachtverträge über Flächen von 300 und 33 Aren und für das Grundstück Nr. 002 vier Mietverträge für eine Einzel- und zwei Doppelgaragen und für ein Magazin.

Die Vorinstanz macht demgegenüber geltend, landwirtschaftliche, der Einkommenserzielung dienende Liegenschaften mit Wohnhaus, Scheune und Umschwung würden naturgemäss gemischt (teils privat, teils geschäftlich) genutzt, sofern das Wohnhaus dem Betriebsleiter mit Familie als Unterkunft diene. Für die Qualifizierung gelte der Grundsatz der überwiegenden Nutzung (Präponderanz). Gemäss Kreisschreiben Nr. 3 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 25. November 1992 sei der Mietwert der landwirtschaftlich geschätzten Betriebsleiterwohnung dem Betriebseinkommen (Nettorohhertrag) bei Eigenbewirtschaftung oder dem höchstmöglichen Pachtzins gemäss landwirtschaftlicher Pachtzinsverordnung für Ökonomiegebäude und Boden bei



Fremdnutzung gegenüber zu stellen. Da der eine Rekurrent die Obstkultur selbst bewirtschaftete, sei zur Beurteilung der überwiegenden Nutzung die erzielten Nettoroherträge aus Obstbau dem Mietwert für das Wohnhaus gegenüberzustellen. Der Nettorohertrag berechne sich aus dem Total der Geschäftseinnahmen, bereinigt um den verbuchten Eigenmietwert und die Mietzinseinnahmen abzüglich dem gesamten Sachaufwand ohne Löhne, Schuld- und Pachtzinsen, effektiven Gebäudeunterhalt und Abschreibungen auf das Wohnhaus. Unter der Annahme, dass ein landwirtschaftliches Gewerbe betrieben werde, müsste dem gemäss Pachtzinsverordnung berechneten Mietwert von Fr. 7'300.-- (10 Raumeinheiten, 30% Minderwert und gute Verkehrslage) für die Betriebsleiterwohnung ein Nettorohertrag aus Obstbau von mindestens Fr. 7'301.-- gegenüberstehen. Dies sei nicht der Fall. Das Grundstück Nr. 001 werde überwiegend privat genutzt. Auch das Grundstück Nr. 002 mit der vermieteten Remise werde nicht landwirtschaftlich genutzt.

c) In steuerrechtlicher Hinsicht ist das Überwiegen der einen oder anderen Nutzungsart nach wirtschaftlichen Kriterien zu bestimmen. Bei der Bestimmung von geschäftlicher und privater Nutzung zur Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen wird auf das Verhältnis der Mietwerte abgestellt. Bei der Beurteilung des Steueraufschubs aus Grundstücksgewinnen ist das Verhältnis der Mietwerte der veräusserten und der erworbenen Liegenschaften entscheidend. Bei landwirtschaftlich genutzten Betrieben ist der geschäftliche Ertragsanteil am Gesamtertrag zu ermitteln (vgl. SGE 2004 Nr. 14 mit Hinweisen).

Die Rekurrenten erzielen lediglich einen geringfügigen Anteil ihrer gesamten Einkünfte aus der landwirtschaftlichen Tätigkeit, die sich entsprechend der vorliegenden Akten und insbesondere der Deklaration der Rekurrenten in der Bewirtschaftung der Obstplantage von 14'000 m² Fläche auf dem Grundstück Nr. 001 erschöpft. Dass die Rekurrenten auch die weitere landwirtschaftliche Nutzfläche des Grundstücks von rund 12'000 m² selbst bewirtschaften und daraus landwirtschaftliche Einkünfte erzielen, wird weder aus den Akten ersichtlich noch geltend gemacht und deklariert. Der Betrieb der Obstplantage würde mangels der Haltung von Tieren zudem keinen Wohnort im Betriebszentrum erfordern. Deshalb ist es gerechtfertigt, den gesamten nach nicht landwirtschaftlichen Kriterien bemessenen Mietwert des Wohnhauses dem nichtlandwirtschaftlichen Bereich zuzurechnen. Die tatsächlich realisierte



St.Galler Gerichte

wirtschaftliche Ertragskraft des Grundstückes Nr. 001 setzt sich somit zusammen aus dem – nichtlandwirtschaftlichen – Eigenmietwert von Fr. 18'000.-- einerseits und den – landwirtschaftlichen – Erträgen aus dem Betrieb der Obstplantage in der Grössenordnung von Fr. 3'400.-- (vgl. Abrechnung für das Jahr 2008, act. 7-I/5 im Verfahren I/1-2011/52). Der nicht landwirtschaftliche Ertrag überwiegt jenen aus der Landwirtschaft klar. Dies gilt selbst dann, wenn der Ertrag vollumfänglich B X, welcher die Obstplantage auf eigene Rechnung betreibt, zugerechnet und diesem Ertrag lediglich sein eigener hälftiger Anteil am herabgesetzten und um die Aufwendungen für den Unterhalt reduzierten Mietwert von Fr. 6'300.-- gegenüber gestellt wird.

d) Entsprechend dem Grundsatz der Präponderanz tritt damit die landwirtschaftliche gegenüber der nichtlandwirtschaftlichen Nutzung des Grundstückes Nr. 001 in den Hintergrund. Die Rekurse sind deshalb insoweit, als damit die Bewertung des Grundstückes Nr. 001 bei der Ermittlung des steuerbaren Vermögens beanstandet wird, abzuweisen. Von einer Schlechterstellung der Rekurrenten durch die Besteuerung des Grundstückes Nr. 002, dessen Remise mit Werkstatt Vers.-Nr. 013 vermietet ist, zum Verkehrswert von Fr. 84'200.-- anstelle des landwirtschaftlichen Ertragswertes von Fr. 80'100.-- kann abgesehen werden, zumal die Vorinstanz formell lediglich die Abweisung der Rekurse beantragt und eine geringfügige Vermögensdifferenz von Fr. 2'050.-- je Miteigentümer in Frage steht.

5.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten den Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Sie ist von den Rekurrenten je zur Hälfte zu bezahlen. Die von den Rekurrenten geleisteten Kostenvorschüsse von je Fr. 600.-- sind zu verrechnen. Die Finanzverwaltung ist anzuweisen, den Rekurrenten je Fr. 200.-- zurückzuerstatten.

Entscheid:

1. Die Verfahren I/1-2011/52 und 53 werden vereinigt.
2. Die Rekurse werden abgewiesen.
3. Die Rekurrenten bezahlen je zur Hälfte die amtlichen Kosten von



Fr. 800.-- unter Verrechnung der Kostenvorschüsse von je Fr. 600.--.

4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, den Rekurrenten je Fr. 200.-- zurückzuerstatten.