



Fall-Nr.: I/1-2013/49
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 22.10.2013
Entscheiddatum: 22.10.2013

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 22.10.2013

Art. 58 – 61 StG (sGS 811.1), Ergänzende Vermögenssteuer. Die Pflichtige teilte und veräusserte ihr Grundstück, das 20 Jahre zum Ertragswert besteuert worden war. Die Steuerbehörde stellte zur Ermittlung des nachzubesteuernden Vermögens auf die arithmetischen Mittel zwischen den für den Nachbesteuerungszeitraum massgebenden Verkehrswerten am Anfang und am Ende und den Ertragswerten am Anfang und am Ende des Zeitraumes von 20 Jahren ab. Damit erfolgte die Berechnung des nachzubesteuernden Vermögens gemäss den gesetzlichen Bestimmungen. Diese Methode zur Berechnung der ergänzenden Vermögenssteuer ist rechtmässig und praxistauglich, obwohl die massgebenden Bewertungsstichtage aufgrund der zehnjährigen Schätzungsintervalle dazu führen können, dass einzelne Bewertungen während mehrerer Jahre massgebend sind und andere nur für wenige Jahre (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 22. Oktober 2013, I/1-2013/49).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei; a.o.
Gerichtsschreiber Gilles Ballmer

X., Rekurrentin,

gegen

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

betreffend



Kantons- und Gemeindesteuer (ergänzende Vermögenssteuer 2012)

Sachverhalt:

A.- X. (geb. 4. Februar 1933) ist verwitwet und in H. wohnhaft. Dort war sie Eigentümerin einer Liegenschaft (GB-Nr. 187, 13'391 m²) in der Gewerbe-/Industriezone, welche gemäss Mutationsanzeige und Grundbucheintrag per 23. Oktober 2012 in drei Grundstücke (GB-Nr. 187, 2'020 m²; GB-Nr. 809, 6'850 m²; GB-Nr. 810, 4'521 m²) geteilt wurde. Mit dem Verkauf dieser Grundstücke im Oktober bzw. Dezember 2012 war die ergänzende Vermögenssteuer geschuldet, da sie bis zur Veräusserung zum Ertragswert besteuert worden waren. Das total nachzubesteuernde Vermögen bezifferte die Veranlagungsbehörde auf Fr. 16'612'000.-- und veranlagte X. am 12. Februar 2013 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 gesondert mit einer ergänzenden Vermögenssteuer von Fr. 78'225.90. Die gegen diese Veranlagung erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 11. März 2013 ab.

B.- Gegen den Einspracheentscheid reichte X. am 21. März 2013 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission ein. Sie beantragte, der angefochtene Einspracheentscheid sei aufzuheben und ihrer eigenen Berechnung der ergänzenden Vermögenssteuer sei stattzugeben und diese auf gerundete Fr. 60'227.-- festzusetzen. Weiter sei das St.Galler Steuerbuch dahingehend zu ändern, dass die zeitliche Komponente der Verkehrswertschätzung künftig berücksichtigt werde.

Mit Vernehmlassung vom 1. Mai 2013 beantragte die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung des Rekurses. Dazu nahm die Rekurrentin mit Schreiben vom 21. Mai 2013 Stellung.

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

Erwägungen:



1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Anfechtungsobjekt ist die Veranlagungsverfügung vom 12. Februar 2013 bzw. die Berechnung der ergänzenden Vermögenssteuer 2012. Soweit die Rekurrentin die Änderung des Steuerbuches beantragt, geht der Antrag über die Befugnisse der Verwaltungsrekurskommission hinaus; entsprechend ist darauf nicht einzutreten. Im Übrigen sind die Eintretensvoraussetzungen erfüllt. Der Rekurs vom 21. März 2013 ist rechtzeitig eingereicht worden und erfüllt 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).

2.- a) Nach Art. 53 Abs. 1 StG wird eine Vermögenssteuer vom Reinvermögen erhoben, das grundsätzlich nach dem Verkehrswert bewertet wird (Art. 54 StG). Von dieser Bewertungsregel wird für die unter den Geltungsbereich der Bundesgesetzgebung über das bäuerliche Bodenrecht fallenden Grundstücke, die überwiegend land- oder forstwirtschaftlich genutzt werden, abgewichen. Diese werden nach Art. 58 Abs. 1 StG zum Ertragswert bewertet, welcher in der Regel wesentlich unter dem Verkehrswert liegt. Mit der steuerlichen Erfassung von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken zum Ertragswert wird dem Umstand Rechnung getragen, dass derartige Grundstücke Grundlage einer Erwerbstätigkeit bilden und ihr Wert demzufolge primär durch den entsprechenden Ertrag bestimmt wird. Die günstigere Ertragswertbesteuerung kann allerdings nur solange beansprucht werden, als die landwirtschaftliche Nutzung andauert (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 211 ff.; M. Baumgartner, Vermögensbesteuerung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke im Kanton Zürich, Diss. Zürich 2002, S. 106 f.; Zigerlig/Jud, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl. 2002, N 12 zu Art. 14 StHG). Fällt der Grund für die Vorzugsbehandlung weg, erfordert es das Gleichbehandlungsgebot, dass die Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem bisher erfassten Ertragswert über die ergänzende Vermögenssteuer gemäss Art. 59 Abs. 1 StG nachbesteuert wird. Nach dieser Bestimmung wird eine ergänzende Vermögenssteuer erhoben, wenn ein zum Ertragswert bewertetes Grundstück ganz oder teilweise veräussert oder der bisherigen land- oder forstwirtschaftlichen Nutzung entfremdet wird.



Im Kanton St. Gallen wurde die ergänzende Vermögenssteuer mit dem IV. Nachtrag zum alten Steuergesetz vom 3. Juli 1986 auf den 1. Januar 1987 eingeführt (nGS 21-99). In der Botschaft der Regierung vom 14. Oktober 1985 zum IV. Nachtrag wurde festgehalten, dass die ergänzende Vermögenssteuer immer dann geschuldet sein soll, wenn die Ertragswertbewertung nicht mehr berechtigt ist (ABI 1985 S. 1884). Mit dem neuen Steuergesetz, das am 1. Januar 1999 in Kraft trat, wurde aus Gründen der Steuergerechtigkeit an der ergänzenden Vermögenssteuer festgehalten (vgl. Botschaft ABI 1997 S. 1021). Dabei wurde der Wortlaut der Bestimmung an Art. 14 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14; abgekürzt: StHG) angepasst, wonach die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke zum Ertragswert bewertet werden und das kantonale Recht bestimmen kann, dass bei der Bewertung der Verkehrswert mitberücksichtigt wird oder im Falle der Veräusserung oder Aufgabe der land- oder forstwirtschaftlichen Nutzung des Grundstückes eine Nachbesteuerung für die Differenz zwischen Ertrags- und Verkehrswert erfolgt.

b) Das steuerbare Vermögen berechnet sich nach der Differenz zwischen dem Mittel der Ertragswerte und dem Mittel der Verkehrswerte des Grundstücks am Anfang und am Ende der massgebenden Dauer (Art. 61 Abs. 1 StG). Die massgebliche Dauer entspricht der Zeitspanne der Vorzugsbesteuerung und beträgt maximal 20 Jahre (Art. 61 Abs. 3 StG). Die ergänzende Vermögenssteuer reicht jedoch höchstens bis zum Zeitpunkt ihrer Einführung im st.gallischen Recht am 1. Januar 1987 (Art. 283 StG; StB 59 Nr. 1). Die einfache Steuer beträgt für die ganze Periode 1,7 ‰ (Art. 65 Abs. 1 StG). Massgeblich ist der im Jahr der Veräusserung geltende Steuerfuss (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 218).

Für das nachzubesteuernde Vermögen hat der Gesetzgeber mit der gesetzlich festgeschriebenen Berechnung eine einfache und schematische Rechenmethode gewählt und dafür gewisse Unebenheiten in Kauf genommen. So ist die ergänzende Vermögenssteuer als pauschale Nachbezugssteuer für unversteuertes Vermögen zu verstehen, deren Pauschalcharakter sich im Verzicht auf einen Nachsteuerzins und ein jahresbezogenes Steuermass zeigt. Damit ist eine eigentliche Nachbesteuerung analog Art. 199 ff. StG, gesondert berechnet für jedes einzelne Jahr, gesetzlich nicht vorgesehen. Zur Anwendung gelangt ausschliesslich eine Durchschnittsberechnung



aufgrund der Ertrags- und Verkehrswerte am Anfang und am Ende des massgeblichen Zeitraumes der Nachbesteuerung (vgl. StB 59 Nr. 1).

3.- a) Im Rekurs wird vorgebracht, die Steuerveranlagung zum Grundstück B.-Strasse klein' (Nr. 000) sei aufgrund der Verkehrswertschätzungen von 1989 und 2000 erfolgt, jene zum Grundstück B.-Strasse gross' (Nr. 000) hingegen aufgrund der Verkehrswertschätzungen von 1989 und 2011. Der Vergleich der Eckdaten zeige, dass die im Streitfall angewandte Berechnungsmethode offensichtlich ungerecht sei. Bei jener Liegenschaft sei die zweite Grundstückschätzung ziemlich genau in der Mitte der 20-jährigen Beobachtungsperiode erfolgt, sodass der Mittelwert gemäss der angewandten Berechnungsmethode stimme. Hingegen sei vorliegend die zweite Grundstückschätzung gegen Ende der Beobachtungsperiode erfolgt, sodass diese nun rückwirkend auf 10 Jahre versteuert werden müsse. Zur Begründung führte die Rekurrentin an, eine aufgeschobene Steuer dürfe sich nicht nachteilig auswirken, sondern müsse gleichwertig sein. Infolgedessen sei ihrer eigenen Berechnung stattzugeben.

b) Vorliegend ist es unbestritten, dass mit dem Verkauf der Grundstücke Nr. 187, 809 und 810 im Oktober bzw. Dezember 2012 die ergänzende Vermögensbesteuerung geschuldet ist.

Das nachzubesteuernde Vermögen errechnete die Vorinstanz anhand folgender Bemessungsgrundlage: Das Hauptgrundstück (GB-Nr. 187) wurde vor seiner Teilung in drei Grundstücke (GB-Nr. 187, 809 und 810) letztmals am 2. November 2011 neu geschätzt. Für dieses überwiegend in der Bauzone gelegene und dem BGGB unterstellte landwirtschaftliche Grundstück wurden ein Verkehrswert von Fr. 1'174'600.-- und ein Ertragswert von Fr. 5'600.-- festgelegt. Vom Flächenmass von total 13'391 m² des Grundstücks blieben in dieser Schätzung eine Gebäudegrundfläche von 5 m² ohne Wertermittlung, für eine Fläche von 1'163 m² wurde der Verkehrswert mit Fr. 5.-- und für die Restfläche von 10'550 m² wurde der Verkehrswert mit Fr. 110.-- je m² festgelegt. Der Ertragswert wurde mit Fr. 0.42 je m² ermittelt. Die Festsetzung des Verkehrs- sowie des Ertragswertes per 1. Januar 1992 erfolgte aufgrund der Schätzung vom 7. November 1989, welche auch das Grundstück



Nr. 183 und somit 19'328 m² umfasste, wobei die Werte für die massgeblichen Fläche des Grundstückes GB-Nr. 187 von 13'417 m² ermittelt wurden.

Verkehrswert am Anfang 01.01.1992:	Fr. 499'800.00
Verkehrswert am Ende 31.12.2011:	Fr. 1'174'600.00
Mittelwert aus Verkehrswert am Anfang und Ende	Fr. 837'200.00
Berechnung des mittleren, bisher besteuerten Ertragswertes:	
Ertragswert am Anfang 01.01.1992:	Fr. 7'600.00
Ertragswert am Ende 31.12.2011:	Fr. 5'600.00
Mittelwert aus Ertragswert am Anfang und am Ende	Fr. 6'600.00
Mittelwert aus Verkehrswert am Anfang und am Ende wie oben	Fr. 837'200.00
Mittelwert aus Ertragswert am Anfang und am Ende wie oben	./ Fr. 6'600.00
Differenz der Mittelwerte der Verkehrswerte und der Ertragswerte	Fr. 830'600.00

Die Differenz zwischen dem durchschnittlichen Verkehrswert und dem durchschnittlichen Ertragswert von Fr. 830'600.00 unterliegt für die Zeit vom 1. Januar 1992 bis 31. Dezember 2011 (Besteuerung zum Ertragswert) der ergänzenden Vermögenssteuer (20 Jahre).



Total nachzubesteuerndes Vermögen = $20 \times \text{Fr. } 830'600.00 = \text{Fr. } 16'612'000.00$

Vorliegend steht fest, dass die Rekurrentin bis zum Verkauf des Grundstücks GB-Nr. 187 bzw. der Grundstücke GB-Nr. 187, 809 und 810 die Vorzugsbesteuerung zum Ertragswert in Anspruch nahm. Wie dargetan, liegen der vorinstanzlichen Berechnung der ergänzenden Vermögenssteuer die Schätzung des Verkehrs- und Ertragswertes vom 7. November 1989 bzw. 2. November 2011 zugrunde. Indem jeweils die arithmetischen Mittel zwischen den für den Nachbesteuerungszeitraum massgebenden Verkehrswerten am Anfang und am Ende und den Ertragswerten am Anfang und am Ende des Zeitraumes von 20 Jahren gezogen wurden, erfolgte die Berechnung des nachzubesteuernden Vermögens gemäss den gesetzlichen Bestimmungen in Art. 61 Abs. 1 StG und Art. 14 Abs. 2 StHG sowie dem StB.

Mit der gesetzlich festgeschriebenen Berechnung des nachzubesteuernden Vermögens hat der Gesetzgeber bewusst keine Methode gewählt, welche eine jährliche Bewertung zulässt, wie dies bei der ordentlichen Nachsteuer der Fall ist. Grundstücke werden in der Regel in einem Intervall von zehn Jahren neu geschätzt; dementsprechend ist die Bewertung eines Grundstücks zu einem Zeitpunkt, der in geraumer Zeit vor oder nach der Schätzung erfolgt, mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden. Die von der Vorinstanz angewandte Methode ist im Einzelfall einfach handhabbar und trägt den Schwierigkeiten bei der Wertermittlung für weit in der Vergangenheit liegende Perioden Rechnung. Die dabei unbestrittenermassen entstehenden Unebenheiten können zu gewissen Unterschieden bei der Besteuerung gleichwertiger Grundstücke führen. Allerdings wird, wie die Vorinstanz zutreffend festhält, auch beim Steuerfuss auf eine jährlich angepasste Berechnung verzichtet und auch kein Zins auf den nachträglich erhobenen Steuern berechnet. Gesamthaft betrachtet ist die von der Vorinstanz angewandte Methode praxistauglich und führt nicht zu einer unangemessenen und ungesetzlichen Steuer. Ohnehin handelt es sich bei Schätzungen um Bewertungsmethoden, die trotz ziffernmässig genauen Resultaten nur annäherungsweise das korrekte Resultat wiedergeben. Dem Antrag der Rekurrentin, die ergänzende Vermögenssteuer aufgrund ihrer eigenen und von der vorinstanzlichen



Methode abweichenden Berechnung zu ermitteln, ist daher nicht stattzugeben. Folglich ist der Rekurs abzuweisen.

2.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten von der Rekurrentin zu bezahlen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 1'000.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Die Rekurrentin bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 1'000.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.