



Fall-Nr.: B 2004/46
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 17.08.2004
Entscheiddatum: 17.08.2004

Entscheid Verwaltungsgericht, 17.08.2004

Steuerrecht, Art. 57 und 58 StG (sGS 811.1). Eine Liegenschaft mit Wohnhaus und Schweinestall sowie rund 4'000 m2 Wiesland ist aufgrund überwiegender nichtlandwirtschaftlicher Nutzung zum Verkehrswert anzurechnen, wenn der unselbständig erwerbstätige Eigentümer das Haus mit seiner Familie bewohnt und den Stall verpachtet (Verwaltungsgericht, B 2004/46).

Anwesend: Präsident Dr. U. Cavelti; Verwaltungsrichter Dr. E. Oesch-Frischkopf, lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener; Gerichtsschreiber lic. iur. Th. Vögeli

In Sachen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdeführer,

vertreten durch den Amtsleiter-Stellvertreter, lic. iur. Hubert Hofmann,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Abteilung I/1, Unterstrasse 28,
9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und



St.Galler Gerichte

H. und B. F.,

Beschwerdegegner,

vertreten durch Rechtsanwalt lic.iur. X.,

betreffend

Einkommens- und Vermögenssteuern 2001

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ H. F. ist Eigentümer der Liegenschaft Grundbuch Nr. xxx in Y., bestehend aus einem Wohnhaus, einem Schweinestall und 4'193 m² Bodenfläche. Er hatte das Grundstück am 23. Dezember 1999 von seiner Mutter übernommen. Die Liegenschaft war am 14. Dezember 1999 mit einem Verkehrswert von Fr. 521'000.-- und einem Ertragswert von Fr. 304'000.-- als landwirtschaftliches Grundstück geschätzt worden. Der Mietwert des Wohnhauses beträgt Fr. 17'812.-- und jener des Schweinestalls Fr. 9'600.--. Das Haus wird von den Eheleuten H. und B. F. als Eigenheim genutzt; der Schweinestall mit Raum für 265 Tiere ist verpachtet. H. F. ist als in unselbständiger Stellung tätig.

Die Eheleute F. wurden mit Einsprache-Entscheid vom 22. Mai 2003 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. xxxx.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 101'000.-- veranlagt.

B./ Mit Eingabe ihres Rechtsvertreters erhoben die Eheleute F. am 25. Juni 2003 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission und beantragten, sie seien mit einem steuerbaren Einkommen von Fr.xxxxx.-- und ohne steuerbares Vermögen zu veranlagern. Sie wandten sich gegen Aufrechnungen für die private Benutzung des Geschäftswagens sowie von Pauschalspesen. Ausserdem verlangten sie, ihre Liegenschaft sei bei der Vermögensveranlagung zum Ertragswert anzurechnen.

Die Verwaltungsrekurskommission hiess den Rekurs mit Entscheid vom 26. Februar 2004 teilweise gut. Sie reduzierte die Aufrechnung für private Fahrten mit dem



St.Galler Gerichte

Geschäftswagen, bestätigte aber die Aufrechnung der Spesenentschädigung von Fr. 4'000.--. Ausserdem gab sie dem Antrag statt, die Liegenschaft zum Ertragswert anzurechnen. Dementsprechend wurden die Steuerpflichtigen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. xxxxx.-- und ohne steuerbares Vermögen veranlagt.

C./ Mit Eingaben vom 16. und 26. März 2004 erhob das kantonale Steueramt Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit dem Antrag, der Rekursentscheid vom 26. Februar 2004 sei insofern aufzuheben, als auf eine Vermögensbesteuerung verzichtet werde, und das steuerbare Vermögen von Fr. 101'000.-- gemäss Einspracheentscheid vom 22. Mai 2003 sei zu bestätigen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Zur Begründung wird im wesentlichen geltend gemacht, die Rekursinstanz sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass das Grundstück überwiegend landwirtschaftlich genutzt werde.

Die Vorinstanz beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 5. April 2004 unter Hinweis auf die

Erwägungen des angefochtenen Entscheids die Abweisung der Beschwerde.

Die Steuerpflichtigen beantragen mit Vernehmlassung ihres Rechtsvertreters vom 26. Mai 2004, die Beschwerde sei abzuweisen und es seien ihnen keine amtlichen Kosten aufzuerlegen und eine ausseramtliche Entschädigung zuzusprechen.

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Darüber wird in Erwägung gezogen:

1./ Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP, Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt StG). Das kantonale Steueramt ist zur Beschwerdeführung legitimiert, und seine Beschwerdeeingaben vom 16. und 26. März 2004 entsprechen zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 und Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 und Art. 48 Abs. 1 und 2 VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.



2./ Das kantonale Steueramt rügt in der Beschwerde, die Vorinstanz habe beim Grundstück zu Unrecht eine überwiegende landwirtschaftliche Nutzung angenommen und es damit zu Unrecht unter Art. 58 StG subsumiert. Damit macht es eine fehlerhafte Rechtsanwendung geltend, indem bei der Veranlagung Art. 58 StG angewendet worden sei, obwohl kein Ausnahmetatbestand vorliege und Art. 57 zur Anwendung gelange. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdegegner stellt sich die Frage der Ermessensausübung nicht. Streitig ist vielmehr die Rechtsfrage, ob aufgrund des gegebenen - unbestrittenen - Sachverhalts Art. 57 StG oder Art. 58 StG zur Anwendung gelangt. Diese Rechtsfrage ist vom Verwaltungsgericht frei zu überprüfen.

3./ Nach Art. 54 in Verbindung mit Art. 57 Abs. 1 StG werden bei der Vermögenssteuer Grundstücke nach dem Verkehrswert angerechnet. Eine Ausnahme gilt für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke. Nach Art. 58 StG werden die unter den Geltungsbereich der Bundesgesetzgebung über das bäuerliche Bodenrecht fallenden Grundstücke, die überwiegend land- oder forstwirtschaftlich genutzt werden, zum Ertragswert bewertet.

Nach Art. 6 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das bäuerliche Bodenrecht (SR 211.412.11, abgekürzt BGBB) gilt ein Grundstück als landwirtschaftlich, wenn es für die landwirtschaftliche oder gartenbauliche Nutzung geeignet ist. Im Unterschied zum BGBB 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 Sinne von Art. 6 Abs. 1 BGBB 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 BGBB unterstehen, jedoch für landwirtschaftsfremde Zwecke, etwa als Ferienwohnung oder vermietetes Gebäude, genutzt werden, ohne sachlichen Grund eine privilegierte Besteuerung erfahren (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 211; Zigerlig/Jud, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl., Basel 2002, N 9 zu Art. 14 StHG).



a) Die Vorinstanz kam zum Schluss, das Grundstück sei zur landwirtschaftlichen Nutzung geeignet und unterstehe daher dem BGGB, ferner sei es auch tatsächlich überwiegend landwirtschaftlich genutzt, weshalb es zum Ertragswert anzurechnen sei. Sie beurteilte das Kriterium der überwiegenden Nutzung nach dem Verhältnis der landwirtschaftlich genutzten Fläche (Wiesland und Schweinestall) von 26,8 Aren zur Gesamtfläche von rund 42 Aren und erwog unter Hinweis auf die Literatur (Ch. Bandli, Das bäuerliche Bodenrecht, Kommentar zum BGGB, Brugg 1995, N 28 zu Art. 2), leitendes Kriterium zur Bestimmung der überwiegenden Nutzung müsse der objektive Wert eines Grundstücks aus landwirtschaftlicher Sicht sein. Im Vordergrund stehe die Qualität des Bodens, dessen Nutzen für die Landwirtschaft, Topographie, Zugänglichkeit und Ausmass des landwirtschaftlich nutzbaren Teils. Nicht ins Gewicht fallen dürfe der geldmässige Wert des nichtlandwirtschaftlich nutzbaren Teils, überwiege dieser doch in aller Regel zum vornherein.

b) Fest steht entgegen der Meinung des kantonalen Steueramtes, dass die Liegenschaft unter das BGGB fällt, da sie zur landwirtschaftlichen Nutzung geeignet ist (Art. 6 Abs. 1 BGGB) und in der Landwirtschaftszone liegt (Art. 2 Abs. 1 lit. a BGGB). Unbestritten ist, dass bei gemischter Nutzung der Grundsatz der Präponderanz zur Anwendung gelangt und keine Wertzerlegung vorgenommen wird. Zu prüfen ist, ob das Grundstück überwiegend landwirtschaftlich genutzt wird bzw. nach welchen Kriterien das Ueberwiegen der landwirtschaftlichen Nutzung bestimmt wird.

c) Die von der Vorinstanz zitierte Kommentierung von Ch. Bandli bezieht sich auf den Geltungsbereich des BGGB, nicht auf die Anwendung des st. gallischen Steuergesetzes. Da auch gemischt genutzte, also teilweise landwirtschaftlich und teilweise nichtlandwirtschaftlich genutzte Grundstücke dem BGGB unterstellt sind (Art. 2 Abs. 2 lit. d BGGB), hat der Steuergesetzgeber eine zusätzliche Voraussetzung statuiert, um den Kreis der Grundstücke, die zum Ertragswert besteuert werden, einzuschränken. Die Kommentierung erörtert demgegenüber nur den Anwendungsbereich des BGGB, welches auf die flächenmässig überwiegende landwirtschaftliche Nutzung abstellt, die für die Unterstellung unter das BGGB entscheidend ist. Dies bedeutet aber nicht, dass dasselbe Kriterium bei der Beurteilung der überwiegenden Nutzungsart in steuerrechtlicher Hinsicht massgebend ist.



Die Verkehrswertbesteuerung nicht überwiegend landwirtschaftlich genutzter Grundstücke steht auch im Einklang mit Art. 14 StHG. Der kantonale Gesetzgeber kann innerhalb des durch Art. 14 StHG vorgegebenen Rahmens die anwendbare Bewertungsmethode festlegen. Im Hinblick auf die optimale Umsetzung der harmonisierungsrechtlichen Vorgaben erscheint es sachgerecht, nur jene Grundstücke als landwirtschaftlich genutzte Grundstücke zu qualifizieren, die einerseits dem Geltungsbereich des BGGB unterliegen und die andererseits auch tatsächlich überwiegend landwirtschaftlich genutzt sind (Zigerlig/Jud, a.a.O., N 9 zu Art. 14 StHG)

In steuerrechtlicher Hinsicht ist das Ueberwiegen der einen oder anderen Nutzungsart nach wirtschaftlichen Kriterien zu bestimmen. Bei der Bestimmung von geschäftlicher und privater Nutzung bei der Abgrenzung von Privat- und Geschäftsvermögen wird auf das Verhältnis der Mietwerte abgestellt (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 52 mit Hinweis). Auch wird bei der Beurteilung des Steueraufschubs aus Grundstücksgewinnen auf das Verhältnis der Mietwerte der veräusserten und der erworbenen Liegenschaften abgestellt (vgl. VerwGE vom 17. November 1997 i.S. P. und M.T.)

Bei landwirtschaftlich genutzten Betrieben ist nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zu Art. 18 DBG der geschäftliche Ertragsanteil am gesamten Ertrag oder der Anteil des Nettoertrags am Gesamtertrag zu ermitteln (BGE vom 17. August 1999, in: StR 1999, S. 669). Das kantonale Steueramt hält zutreffend fest, dass im vorliegenden Fall die nichtlandwirtschaftliche Nutzung überwiegt, sei es, dass der Mietwert des Wohnhauses (Fr. 17'812.--) mit jenem des Schweinestalls (Fr. 9'600.--) oder aber mit dem tatsächlich erzielten Pachtzins aus dem Schweinestall (Fr. 15'000.--) verglichen wird.

Nicht ausschlaggebend ist zudem, dass die Liegenschaft als landwirtschaftliches Grundstück geschätzt wurde. Der Entscheid der Schätzungsorgane über die Qualifikation eines Grundstücks als landwirtschaftlich oder als nichtlandwirtschaftlich bindet die Steuerbehörde nicht (vgl. VerwGE vom 1. Juni 1982 i.S. T.H. und vom 21. Dezember 1982 i.S. H.S.). Zudem richtet sich die Abgrenzung nach dem BGGB (vgl. Art. 2 Abs. 1 der Verordnung über die Durchführung der Grundstückschätzung, sGS



814.11), was bedeutet, dass lediglich die Eignung zur landwirtschaftlichen Nutzung massgebend ist.

Nicht entscheidend ist im weiteren, dass das Grundstück bisher zum Ertragswert besteuert wurde, wie die Steuerpflichtigen unwidersprochen geltend machen. Die Liegenschaft gehörte der Mutter des Pflichtigen; diese hatte gemäss den Angaben in der Beschwerdevernehmlassung anfang der 90-er Jahre den Schweinestall und das Wiesland verpachtet. Das Grundstück wird somit in der streitigen Veranlagung erstmals beim Beschwerdegegner steuerlich erfasst. Dass seiner Mutter die Liegenschaft zum Ertragswert angerechnet wurde, hing womöglich damit zusammen, dass sie früher als Selbstbewirtschafterin galt und die Verpachtung in solchen Fällen nicht zwingend eine Ueberführung ins Privatvermögen und eine Anrechnung zum Verkehrswert zur Folge hatte (vgl. GVP 1992 Nr. 14). Der Steuerpflichtige war hingegen nie Selbstbewirtschafter; er hielt zwar gegenüber der Veranlagungsbehörde fest, er sei, als ehemaliger Bewirtschafter der Liegenschaft vor der Verpachtung, als aktiver bzw. ehemaliger Landwirt zu betrachten. Die Verpachtung erfolgte aber bereits anfang der 90-er Jahre; und die Bewirtschaftung erfolgte entweder als Pächter oder im Auftrag der Mutter oder allenfalls im Rahmen der Mithilfe auf dem elterlich Betrieb. Weitere Abklärungen sind allerdings nicht notwendig, da ungeachtet der früheren Verhältnisse der Beschwerdegegner erst seit 23. Dezember 1999 Eigentümer der Liegenschaft ist und als Eigentümer nie Selbstbewirtschafter war, sondern mit der Verpachtung sein Vermögen verwaltet.

Die Beschwerdegegner argumentieren überdies mit der Belastungsgrenze für Grundstücke, die dem BGGB unterstellt sind (Art. 73 BGGB). Die Belastungsgrenze besteht für alle Grundstücke, die unter das BGGB fallen und hängt nicht von der überwiegenden tatsächlichen Nutzung als landwirtschaftliches Grundstück ab. Diese im Steuergesetz statuierte zusätzliche Voraussetzung für die Anrechnung des Ertragswertes ist wie erwähnt nicht identisch mit jener, die zur Unterstellung unter das BGGB führt. Hinzu kommt, dass das Wohnhaus gestützt auf Art. 60 BGGB abparzelliert werden kann, womit es aus der Unterstellung unter das BGGB entlassen und nicht mehr der Belastungsgrenze unterliegen würde.



Die Steuerpflichtigen halten zwar zutreffend fest, dass in der Botschaft zum StG Grundstücke der vorliegenden Art nicht als solche erwähnt sind, die zum Verkehrswert anzurechnen sind (ABI 1997, S. 1021). Allerdings wurde ausdrücklich auf das Kriterium der überwiegenden Nutzung hingewiesen. Sinn und Zweck von Art. 58 Abs. 1 StG ist wie erwähnt, dass Grundstücke, die infolge ihrer grundsätzlichen Eignung zur landwirtschaftlichen Nutzung dem BGBB unterstehen, aber überwiegend für nichtlandwirtschaftliche Zwecke genutzt werden, nicht privilegiert besteuert werden. Diese Privilegierung rechtfertigt sich nur dann, wenn das Grundstück Grundlage einer Erwerbstätigkeit ist (Weidmann/ Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 212 f.), was hier nicht der Fall ist.

Im vorliegenden Fall kann nach dem Gesagten nicht von einer überwiegenden landwirtschaftlichen Nutzung ausgegangen werden. Das Grundstück ist daher bei der Vermögensveranlagung nicht zum Ertragswert, sondern zum Verkehrswert anzurechnen. Folglich ist die Beschwerde des kantonalen Steueramtes gutzuheissen und der Rekursentscheid vom 26. Februar 2004 aufzuheben. Die Beschwerdegegner sind für 2001 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. xxxxx.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 101'000.-- zu veranlagern.

4./ a) Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens den Beschwerdegegnern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 1'500.-- ist angemessen (Ziff. 382 Gerichtskostentarif, sGS 941.12).

Ausseramtliche Entschädigungen sind nicht zuzusprechen. Die Beschwerdegegner sind unterlegen (Art. 98bis VRP), und das kantonale Steueramt hat keinen Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung (Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, St. Gallen 2003, Rz. 827).

b) Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'500.-- sind aufgrund der Aenderung des Rekursentscheids bei der Vermögensveranlagung zu zwei Dritteln den Beschwerdegegnern und zu einem Drittel dem Staat aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP).



St.Galler Gerichte

Aufgrund der überwiegenden Auflage der amtlichen Kosten im Rekursverfahren haben die Beschwerdegegner keinen Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung im Rekursverfahren (Art. 98bis VRP; Cavelti/Vögeli, a.a.O., Rz. 832).

Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt:

- 1./ Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Rekursentscheid vom 26. Februar 2004 aufgehoben.
- 2./ Die Beschwerdegegner werden für 2001 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. xxxxx.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 101'000.-- veranlagt.
- 3./ Die Beschwerdegegner bezahlen die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 1'500.--.
- 4./ Die Beschwerdegegner bezahlen die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'500.-- zu zwei Dritteln, unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 800.--.
- 5./ Ausseramtliche Kosten werden für das Rekurs- und das Beschwerdeverfahren nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:

Zustellung dieses Entscheides an:

- den Beschwerdeführer
- die Vorinstanz
- die Beschwerdegegner (durch Rechtsanwalt



lic. iur. X.)

am:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann nach Art. 73 StHG innert dreissig Tagen seit der Eröffnung
Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne
14, erhoben werden.