

Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



II 2018 32

Entscheid vom 12. Februar 2019

Besetzung

lic.iur. Achilles Humbel, Präsident
Dr.iur. Frank Lampert, Richter
Monica Huber-Landolt, Richterin
Dr.iur. Thomas Twerenbold, Gerichtsschreiber

Parteien

A.A. _____ und B.A. _____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwalt ...,

gegen

Kantonale Steuerkommission, Bahnhofstrasse 15,
Postfach 1232, 6431 Schwyz,
Vorinstanz,

Gegenstand

Einkommens- und Vermögenssteuer
(Veranlagungsverfügung 2014: Aktienwert)

Sachverhalt:

A. Die Steuerpflichtigen, A.A. _____ und B.A. _____, sind Eigentümer sämtlicher Aktien der C. _____ AG (bis 08.11.2017 D. _____ AG) mit Sitz in W. _____/SZ. Mit Veranlagungsverfügung 2014 vom 10. Mai 2016 wurde der Vermögenssteuerwert der C. _____ AG in Abweichung zur Selbstdeklaration mit Fr. 128'800.-- pro Aktie bewertet (bzw. ein steuerbares Vermögen von Fr. 10'456'000.-- veranlagt).

B. Gegen die Veranlagung der Vermögenssteuer erhoben die Steuerpflichtigen am 10. Juni 2016 Einsprache bei der Kantonalen Steuerkommission, welche diese mit Einspracheentscheid vom 26. Januar 2018 abwies.

C. Gegen den Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerkommission vom 26. Januar 2018 (Versand: 02.02.2018) erheben die Steuerpflichtigen mit Eingabe vom 5. März 2018 (Postaufgabe am gleichen Tag) fristgerecht Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz. Die Beschwerdeführer beantragen, der Vermögenssteuerwert für eine Aktie der C. _____ AG sei mit Fr. 92'200.-- zu berücksichtigen bzw. das steuerbare Vermögen mit Fr. 8'848'000.-- zu veranlagern. Dazu sei die Bewertung der nicht kotierten Aktien der C. _____ AG gemäss Kreisschreiben Nr. 28 anzupassen und der Wert der fraglichen Immobilien sei mit den mit 6 Prozent kapitalisierten Mieteinnahmen zu ermitteln.

D. Mit Vernehmlassung vom 17. April 2018 beantragt die Kantonale Steuerkommission, die Beschwerde sei unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführer vollumfänglich abzuweisen.

E. Die Parteien nehmen in weiteren Eingaben nochmals Stellung.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.1 Gemäss § 41 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz (StG; SRSZ 172.200) vom 9. Februar 2000 wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet, soweit die nachfolgenden Bestimmungen nicht etwas anderes vorsehen. Für Forderungs- und Beteiligungsrechte mit Kurswert gilt dieser für die Besteuerung (§ 44 Abs. 1 StG). Für Forderungs- und Beteiligungsrechte ohne Kurswert ist der Steuerwert zu schätzen, wobei für Beteiligungsrechte der Ertrags- und Substanzwert des Unternehmens angemessen zu berücksichtigen sind (§ 44 Abs. 2 StG).

1.2 Gemäss § 25 Abs. 1 Bst. c der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz (VVStG; SRSZ 172.211) vom 22. Mai 2001 ist der Verkehrswert für nicht kotierte Wertpapiere nach der von der Schweizerischen Steuerkonferenz herausgegebenen "Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer" zu ermitteln. Es handelt sich dabei um das Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008, gültig für Bewertungen mit Bilanzstichtagen ab dem 1. Januar 2008 (in der Folge Kreisschreiben Nr. 28 genannt).

1.3 Der Zweck des Kreisschreibens Nr. 28 ist eine Vereinheitlichung der Praxis der Kantone zur Bewertung von nicht regelmässig gehandelten Wertpapieren. Die Wegleitung dient der Steuerharmonisierung zwischen den Kantonen und entspricht vermutlich der geübten Verwaltungspraxis (vgl. statt vieler: Urteile des BGer 2C_1168/2013 und 2C_1169/2013 vom 30.6.2014 Erw. 3.6; 2C_450/2013 vom 5.12.2013 Erw. 2.3).

1.4 Nach dem Kreisschreiben Nr. 28 gilt als Unternehmenswert von Immobilien-Gesellschaften der Substanzwert (Rz. 42), wobei unüberbaute und überbaute Grundstücke von Immobilien-Gesellschaften zum Verkehrswert bewertet werden; wenn dieser nicht bekannt ist zur amtlichen Schätzung oder zum kapitalisierten Ertragswert, jedoch mindestens zum Buchwert (Rz. 43).

2.1 Im vorliegenden Fall ist grundsätzlich unstreitig, dass der Vermögenssteuerwert für die nicht kotierten Aktien der C._____ AG nach der von der Schweizerischen Steuerkonferenz herausgegebenen "Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer" (bzw. Kreisschreiben Nr. 28) zu ermitteln ist, und dass die C._____ AG gemäss Kreisschreiben Nr. 28 (Rz. 42) als Immobilien-Gesellschaft qualifiziert, bei welcher der Substanzwert als Unternehmenswert gilt.

Auseinander gehen hingegen die Meinungen darüber, wie die Stockwerkeigentumseinheiten der Liegenschaft Z._____strasse www bis xxx und der Liegenschaft Z._____strasse yyy bis zzz im Besitz der C._____ AG zu bewerten sind.

2.2 Die Beschwerdeführer vertreten im Wesentlichen die Auffassung, dass der Verkehrswert für die fraglichen Stockwerkeigentumseinheiten nicht bekannt sei, weshalb die Bewertung für die Immobilien einer Immobilien-Gesellschaft gemäss Kreisschreiben Nr. 28 (Rz. 43) zur amtlichen Schätzung oder zum kapitalisierten Ertragswert vorgenommen werden müsse. Die Argumentation der Beschwerdeführer, dass der Verkehrswert "per Definition" (gemäss Kreisschreiben Nr. 28 Rz. 43) nur dann bekannt wäre, wenn die zu bewertende Immobilie kurz vor oder

nach dem Bewertungszeitpunkt unter Marktverhältnissen veräussert bzw. erworben worden wäre, und die Vergleichswertmethode nicht vorgesehen sei, vermag jedoch nicht zu überzeugen.

2.3 Der Verkehrswert im steuerrechtlichen Sinn ist nicht eine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern in der Regel ein Schätz- oder Vergleichswert (BGE 128 I 240 Erw. 3.2.1 S. 249). Als Verkehrswert gilt der objektive Marktwert eines Vermögensobjektes. Dieser entspricht dem Preis, der bei einer Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mutmasslich zu erzielen ist, den also ein unbefangener Dritter unter normalen Umständen zu zahlen bereit wäre (vgl. BGE 128 I 240 Erw. 3.1.2 S. 248; Urteile des BGer 2C_1118/2014 vom 22.6.2015 Erw. 2.1; 2C_504/2009 vom 15.4.2010 Erw. 3.3). Der Verkehrswert von Liegenschaften lässt sich nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung am zuverlässigsten auf Grund der tatsächlich gehandelten Preise für vergleichbare Objekte, also nach der Vergleichs- oder statistischen Methode ermitteln (BGE 115 Ib 408 Erw. 2c S. 410 f.; Urteil des BGer 5A_304/2007 vom 7.8.2007 Erw. 4).

2.4 Entgegen der Meinung der Beschwerdeführer kann daher das Kreisschreiben Nr. 28 (Rz. 43) nicht so verstanden werden, dass der Verkehrswert nur dann bekannt wäre, wenn die zu bewertende Immobilie kurz vor oder nach dem Bewertungszeitpunkt unter Marktverhältnissen veräussert bzw. erworben worden wäre, und damit gleichsam die Vergleichs- oder statistische Methode für die Ermittlung des Verkehrswerts von Immobilien einer Immobiliengesellschaft ausgeschlossen worden wäre. Zu Recht weist die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung vom 17. April 2018 (S. 3 Ziff. 3.2) darauf hin, dass auch bei einer kurz vor oder nach dem Bewertungszeitpunkt veräusserten Immobilie der Verkehrswert mittels Schätzung ermittelt werden muss. Dies um festzustellen, ob beim Verkauf Marktverhältnisse vorgelegen haben. Es kann hierzu auch auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung hingewiesen werden: Ob die Liegenschaft, deren objektiver Verkehrswert zu ermitteln ist, veräussert wurde oder nicht, hat weder Einfluss auf die Anwendbarkeit der Vergleichsmethode noch auf deren Zuverlässigkeit (vgl. Urteil des BGer 5A_304/2007 vom 7.8.2007 Erw. 4).

2.5 Im Weiteren kann darin kein unerlaubter Methodendualismus erblickt werden, wenn für die Unternehmensbewertung von Immobilien-Gesellschaften zum Substanzwert die Grundstücke zum Verkehrswert (soweit dieser bekannt ist) bewertet werden, dagegen im Privatvermögen direkt gehaltene Immobilien (§ 42 StG) zur amtlichen Schätzung (gemäss SchätzG), da die Bewertungsvorschriften für Grundstücke (§ 42 StG) und für Wertpapiere und Forderungen (§ 43 StG) in-

sofern eben gerade nicht identisch sind (bzw. die Bestimmungen etwas anderes vorsehen), zumal durch juristische Personen (Kapitalgesellschaften und Genossenschaften) gehaltene Grundstücke generell nicht zur amtlichen Schätzung (gemäss SchätzG) bewertet werden. Daran vermögen auch die von den Beschwerdeführern ins Feld geführten Vereinfachungen, die allenfalls für eine Bewertung zur amtlichen Schätzung oder zum Ertragswert sprechen können, nichts zu ändern.

3.1 Zusätzlich halten die Beschwerdeführer fest, dass sie die massgebenden Detailinformationen der für die Verkehrswertbewertung berücksichtigten Stockwerkeigentumseinheiten nicht erhalten hätten und diese ihnen im Einspracheverfahren auch nicht zur Verfügung gestanden hätten. Bei den angeführten Vergleichsdaten fehlten die Angaben des Zeitpunktes der Transaktionen sowie die Informationen, in welchen Gebäuden und Stockwerken sich die Einheiten befinden würden. Diese Angaben seien für die Beurteilung der Vergleichswerte jedoch von grösster Wichtigkeit.

3.2 Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung führt die Vergleichswert- oder statistische Methode (vgl. zum Ganzen: Das Schweizerische Schätzerhandbuch, 4. Aufl. 2012, Hrsg. Schweizerische Vereinigung kantonaler Grundstückbewertungsexperten SVKG und Schweizerische Schätzungsexperten-Kammer/Schweizerischer Verband der Immobilienwirtschaft SEK/ SVIT, S. 56 ff.) dann zu richtigen Resultaten, wenn Vergleichspreise in genügender Anzahl für Objekte ähnlicher Beschaffenheit zur Verfügung stehen (BGE 133 III 416 Erw. 6.3.3 S. 419). An diese Voraussetzung dürfen jedoch nicht zu hohe Anforderungen gestellt werden (BGE 115 Ib 408 Erw. 2c S. 410 f.).

3.3 Die Vorinstanz ist diesem Erfordernis nachgekommen, indem sie ihrer Schätzung Vergleichspreise aus 18 Verkäufen von Stockwerkeigentumseinheiten der Liegenschaften Z. _____strasse www bis xxx und Z. _____strasse yyy bis zzz zugrunde gelegt hat. Dadurch, dass die Mehrfamilienhäuser ursprünglich im Rahmen einer einheitlichen Überbauung erstellt worden waren, durfte die Vorinstanz davon ausgehen, dass es sich bei den Stockwerkeigentumseinheiten um Objekte ähnlicher Beschaffenheit handelt, deren wertbeeinflussenden Merkmale vergleichbar sind. Bezüglich der Angaben des Zeitpunktes der Transaktionen konnte genügen, dass verhältnismässig zeitnah Verkäufe der letzten fünf Jahre 2010 bis 2014 berücksichtigt wurden. Ein intertemporaler Abgleich konnte damit vernachlässigt werden. Auf weitergehende Detailinformationen, in welchen Gebäuden und Stockwerken sich die Einheiten befinden, konnte verzichtet werden. Insbesondere brauchte nur soweit Einsicht in die zum Vergleich herangezogenen

Daten und Zahlen gewährt zu werden, als diese anschliessend nicht bestimmten identifizierbaren Steuerpflichtigen zugeordnet werden können (siehe auch Urteil des BGer 2A.651/2005 vom 21.11.2006 Erw. 2.9.1).

3.4 Allfälligen (behaupteten) Unterschieden beim Standard von Eigentums- und Mietwohnungen ist bei der Schätzung dadurch Rechnung getragen worden, dass auf den Durchschnitt aller Verkaufspreise ohne deklarierte Investitionen und Unterhalt abgestellt wurde. Damit stösst der Einwand der Beschwerdeführer ins Leere, dass das arithmetische Mittel für die zu bewertenden Stockwerkeigentumseinheiten ungeeignet sei, da es sich wahrscheinlich um tieferwertige Einheiten handle, welche (angeblich) nicht den Standard von Eigentumswohnungen aufwiesen. Gleichzeitig hat sich gemäss Vorinstanz aufgrund einer Konsultation der Buchhaltungsabschlüsse ergeben, und wurde von den Beschwerdeführern auch zu keiner Zeit bestritten, dass von der C._____ AG jährlich Liegenschaftsunterhaltskosten geltend gemacht wurden. Mit dem Abzug der getätigten Investitionen und Unterhaltskosten bei den Vergleichspreisen wurden die Stockwerkeigentumseinheiten demzufolge bereits eher vorsichtig bzw. zugunsten der Beschwerdeführer bewertet. Die Beschwerdeführer täuschen sich deshalb, wenn sie meinen, sie hätten unter den gegebenen Umständen bei Verwendung des arithmetischen Mittels mit einer Wahrscheinlichkeit von über 50 Prozent ein zu hohes Vermögen zu versteuern.

3.5 Schliesslich ist zwar nicht zu verkennen, dass die aus den zur Verfügung stehenden Vergleichspreisen ermittelten Grössen (arithmetischer Mittelwert und Standardabweichung) nur Schätzgrössen sind und folglich mit einer gewissen Unsicherheit behaftet. Das ändert jedoch nichts daran, dass die korrekte Anwendung der Vergleichswertmethode ein Resultat mit hoher Ergebnissicherheit ergibt, wenn Vergleichspreise in genügender Anzahl für Objekte ähnlicher Beschaffenheit zur Verfügung stehen (vgl. vorne, Erw. 2.3 u. 3.2). Aus statistischer Sicht gilt dabei, je kleiner der sog. Variationskoeffizient, d.h. die Standardabweichung als Prozentsatz des arithmetischen Mittels ist, desto besser kann der berechnete Mittelwert als Vergleichswert herangezogen werden. Davon zu unterscheiden ist die Bestimmung des Vertrauensbereichs um den arithmetischen Mittelwert (Konfidenzintervall). Dieser ist (lediglich) die geeignete Aussage über die Zuverlässigkeit dieser Schätzwerte. Es ist deshalb nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz keinen (weiteren) Abzug vom berechneten Mittelwert gewährte, um "statische Schätzfehler" zu berücksichtigen. Insbesondere zeigt sich darin keine fehlerhafte Ausübung des Schätzungsermessens durch die Vorinstanz.

4. Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist daher abzuweisen. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend haben die Beschwerdeführer unter solidarischer Haftung die Kosten zu tragen (§ 128 StG i.V.m. § 72 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes [VRP; SRSZ 234.110] vom 6.6.1974). Eine Parteientschädigung ist ebenfalls dem Verfahrensausgang entsprechend nicht zuzusprechen (§ 128 StG i.V.m. § 74 Abs. 1 VRP).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) von insgesamt Fr. 2'500.-- werden den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt. Sie haben am 13. März 2018 einen Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- bezahlt, so dass die Rechnung ausgeglichen ist.
3. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).

Soweit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig ist, kann in derselben Rechtschrift subsidiäre Verfassungsbeschwerde* erhoben und die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden (Art. 113ff. BGG).
4. Zustellung an:
 - den Rechtsvertreter der Beschwerdeführer (2/R)
 - die Vorinstanz (2)
 - und den Gemeinderat ... (A; im Dispositiv).

Schwyz, 12. Februar 2019

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

***Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Rumantsch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 27. Februar 2019