

Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich



2. Abteilung

2 DB.2016.125
2 ST.2016.149

Entscheid

19. Januar 2019

Mitwirkend:

Einzelrichterin Micheline Roth und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

A,

**Beschwerdeführer/
Rekurrent,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Nord,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

betreffend

Direkte Bundessteuer 2014 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2014

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) und B (nachfolgend Ex-Frau) übertrugen am ... 2011 die Liegenschaft Kat.Nr. ..., ...weg 8, in der zürcherischen Gemeinde C, (nachfolgend ...weg 8) schenkungsweise auf ihre vier Töchter. Dabei wurde dem Pflichtigen und der Ex-Frau je ein lebenslanges Nutznießungsrecht an dieser Liegenschaft eingeräumt. Die Ex-Frau lebte weiterhin in der Liegenschaft ...weg 8. Im Jahr 2013/2014 wurde auf demselben Grundstück Kat.Nr. ... ein weiteres Haus erstellt, ...weg 10, welches ab Mitte 2014 von einer der Töchter bewohnt wurde. Der Pflichtige als Nutznießer deklarierte in seiner Steuererklärung 2014 weder einen Eigenmietwert für die Liegenschaft ...weg 8 noch einen solchen für die Liegenschaft ...weg 10. Jedoch gab er den halben Verkehrswert (Vermögenssteuerwert) für die Liegenschaft ...weg 8 an und machte 50% der effektiv angefallenen Unterhaltskosten für diese Liegenschaft geltend. Damit ergab sich für das Steuerjahr 2014 ein steuerbares Einkommen von Fr. 82'700.- für die direkte Bundessteuer bzw. von Fr. 81'400.- für die Staats- und Gemeindesteuern und ein steuerbares Vermögen von Fr. 2'962'300.-. Mit Veranlagungsverfügung für die direkte Bundessteuer 2014 und Einschätzungsentscheid für die Staats- und Gemeindesteuern 2014 vom 5. April 2016 setzte der Steuerkommissär nach vorangegangener Untersuchung als Ertragswert für die Liegenschaft ...weg 8 den halben Eigenmietwert in Höhe von Fr. 13'500.- ein und für die Liegenschaft ...weg 10 nur $\frac{1}{4}$ des Eigenmietwerts, d.h. Fr. 6'750.-, da das neu erstellte Haus erst ab Juli 2014 bezugsfertig gewesen sei. Ebenso wurden 50% der Verkehrswerte der Liegenschaften ...weg 8 und 10 als Vermögen berücksichtigt. Zudem wurden weitere Korrekturen der Steuererklärung vorgenommen, die nicht mehr strittig sind. Dementsprechend wurde der Pflichtige mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 103'100.- (direkte Bundessteuer) bzw. von Fr. 101'700.- (Staats- und Gemeindesteuern) veranlagt sowie mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 3'343'000.- (satzbestimmend Fr. 3'361'000.-).

B. In der Einsprache vom 16. April 2016 beantragte der Pflichtige, einen "Ertrag aus Mietzins" für die Liegenschaft ...weg 8 nicht zu berücksichtigen, da seine Ex-Frau die gesamte Liegenschaft Kat.Nr. ... (recte: ...) zum hälftigen Eigenmietwert gemietet habe. Dies werde von ihr auch versteuert. Dazu gehöre auch die Liegenschaft ...weg 10. Diese sei an die Tochter D vermietet. Daher versteuere seine Ex-Frau so-

wohl den Mietertrag als auch den Verkehrswert dieser Liegenschaft. Die Aufrechnung des hälftigen Eigenmietwerts wie auch des hälftigen Verkehrswertes betreffend die Liegenschaft ...weg 10 sei damit ersatzlos zu streichen.

Mit Einspracheentscheiden vom 24. Mai 2016 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen. Dabei wurde der Mietertrag betreffend die Liegenschaft ...weg 10 auf Fr. 3'375.- und die Unterhaltskosten auf 20% des Ertrags, also Fr. 675.- herabgesetzt. Daraus folgte ein steuerbares Einkommen von Fr. 100'400.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 99'000.- (Staats- und Gemeindesteuern) sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. 3'343'000.- (satzbestimmend Fr. 3'361'000.-).

C. Der Pflichtige stellte in der Beschwerde und dem Rekurs vom 10./23. Juni 2016 die Anträge, für die Liegenschaft ...weg 8 einen Mietertrag von Fr. 6'750.- (= $\frac{1}{4}$ des Eigenmietwerts) zu berücksichtigen und betreffend die Liegenschaft ...weg 10 auf die Besteuerung von Einkommen und Vermögen zu verzichten.

Das kantonale Steueramt beantragte in seiner Beschwerde-/Rekursantwort vom 21. Juli 2016 die Rechtsmittel abzuweisen. Der Pflichtige habe seiner Ex-Frau ein unkündbares und unbefristetes Mietrecht an seinem halben Miteigentums- bzw. Nutzniessungsanteil an der Liegenschaft ...weg 8 eingeräumt, daher habe der Pflichtige die Hälfte des Eigenmietwerts zu versteuern. Des Weiteren stehe dem Pflichtigen an der Liegenschaft ...weg 10 ein lebenslanges Nutzniessungsrecht zusammen mit seiner Ex-Frau zu, so dass er auch diesbezüglich sowohl den halben Verkehrswert als auch 50% des Eigenmietwerts zu versteuern habe.

Mit Eingabe vom 6. August 2016 hielt der Pflichtige an seinem Vorbringen fest. Das kantonale Steueramt nahm dazu keine Stellung.

Auf die weiteren Parteivorbringen wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Einzelrichterin zieht in Erwägung:

1. a) Nach Art. 21 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 21 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) ist der Ertrag aus unbeweglichem Vermögen steuerbar. Dementsprechend ist der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund einer Nutzniessung zur Verfügung stehen, beim Nutzniessungsberechtigten steuerbar (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 21 N 66 f. StG).

b) Nach Art. 21 Abs. 1 lit. a DBG bzw. § 21 Abs. 1 lit a StG, sind alle Erträge aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung und sonstiger Nutzung steuerbar. Erträge aus Vermietung stellen Einkünfte aus einer aufgrund eines obligatorischen Rechts bestehenden Nutzungsmöglichkeit dar. Sie sind echte Zuflüsse für den Eigentümer der Sache, welche fremdgenutzt wird.

aa) An Grundstücken kann nach Art. 745 Abs. 1 ZGB unter anderem eine Nutzniessung bestellt werden. Dem Nutzniesser steht damit der volle Genuss des Grundstücks zu und er hat das Recht auf den Besitz, den Gebrauch und die Nutzung der Sache (vgl. Roland M. Müller, in: Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch II, 5. A., 2015, Art. 745 N 8 ff., N 13 ZGB). Obwohl die Nutzniessung, d.h. das Stammrecht des Nutzniessers nicht übertragbar ist, kann nach Art. 758 ZGB die Ausübung der Nutzniessung grundsätzlich übertragen werden. Diese kann unentgeltlich oder entgeltlich, auf bestimmt oder auf die ganze Dauer der Dienstbarkeit gerichtet sein (Roland M. Müller, Art. 758 N 1 ff. ZGB). Damit wird einem Dritten durch den Nutzniessungsberechtigten das Recht eingeräumt, den Gegenstand der Nutzniessung in gleicher Weise zu nutzen und zu gebrauchen, wie der Nutzniessungsberechtigte es selbst hätte tun können.

bb) Stellt ein Nutzniessungsberechtigter sein Recht einer dritten Person entgeltlich zur Verfügung, ist dieses Entgelt beim Nutzniessungsberechtigten als Liegenschaftsertrag steuerbar (Zwahlen/Lissi, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 21 N 11 DBG). Wird zwischen den Parteien jedoch ein Entgelt vereinbart, das einem Drittvergleich

nicht standhält, weil zwischen den Vertragsparteien z.B. ein Freundschafts- oder Verwandtschaftsverhältnis besteht, so gilt Folgendes: Ein sogenannter Vorzugsmietzins ist dann anzunehmen, wenn dieser weniger als die Hälfte des Eigenmietwerts beträgt. Die entsprechende Differenz zwischen dem tiefen Mietzins ertrag und dem Eigenmietwert unterliegt der Einkommensbesteuerung (vgl. VGr BS, StE 2015 B 25.6 Nr. 65; BGer, 26. Juni 2008, StE 2008 B 25.2 Nr. 10; Zwahlen/Lissi, Art. 21 N 9; (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 21 N 60 mit weiteren Hinweisen). Die Festsetzung des Eigenmietwerts erfolgt gemäss von Art. 21 Abs. 2 DBG bzw. § 21 Abs. 2 StG unter Berücksichtigung der ortsüblichen Verhältnisse und der tatsächlichen Nutzung der selbstbewohnten Liegenschaft.

cc) Nach Art. 13 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) in Verbindung mit § 38 StG wird das Nutzniessungsvermögen dem Nutzniesser zugerechnet.

2. a) Der Pflichtige war ursprünglich Alleineigentümer der Liegenschaft Kat.Nr. ..., ...weg 8. Gemäss Scheidungsurteil vom ... 2009 sah die Vereinbarung des Pflichtigen mit seiner Ex-Frau über die güter- und scheidungsrechtlichen Nebenfolgen unter anderem vor, dass der Pflichtige die Hälfte der in seinem Alleineigentum stehenden ehelichen Liegenschaft am ...weg 8 an seine Ex-Frau zu Miteigentum überträgt. Ferner räumte der Pflichtige im Scheidungsurteil seiner Ex-Frau auf seinem hälftigen Miteigentumsanteil an der Liegenschaft Kat.Nr. ... ein unbefristetes Mietrecht ein, damit diese so lange wie möglich in der Liegenschaft ...weg 8 wohnen könne. Letzteres wurde im Grundbuch eingetragen.

b) Mit Vertrag auf Eigentumsübertragung – gemischte Schenkung – vom ... 2011 übertrugen der Pflichtige und seine Ex-Frau die Liegenschaft Kat. Nr. ... auf ihre vier Töchter, welche nunmehr Eigentümer sind. Sowohl dem Pflichtigen als auch seiner Ex-Frau wurde dabei je eine lebenslange Nutzniessung im Sinne von Art. 745 ff. ZGB eingeräumt. Ebenso wurde das Mietrecht der Ex-Frau wiederum ins Grundbuch eingetragen (Vormerkung auf Blatt 922).

3. a) Strittig ist vorliegend, ob und in welcher Höhe ein Eigenmietwert für die Einfamilienhäuser ...weg 8 und 10 beim Pflichtigen als steuerbares Einkommen zu berücksichtigen ist.

b) Einfamilienhaus ...weg 8

aa) Der Mietzins betreffend den hälftigen Miteigentumsanteil wurde zunächst im Urteil vom ... 2009 auf 50% des gesamten Eigenmietwerts festgelegt. Es ist mangels weiterer Ausführungen der Parteien davon auszugehen, dass auch nach der Übertragung der Liegenschaft an die Kinder des Pflichtigen und der Einräumung einer Nutzniessung für den Pflichtigen und seine Ex-Frau, der Mietzins für den hälftigen Nutzniessungsanteil des Pflichtigen weiterhin 50% des Eigenmietwerts der Liegenschaft Kat.Nr. ... beträgt. Der Eigenmietwert für die Liegenschaft ...weg 8 betrug für das Jahr 2014 für die gesamte Liegenschaft Fr. 27'157.- bzw. für die halbe Liegenschaft Fr. 13'500.- (Beilage Gemeinde C).

Der Pflichtige als Nutzniesser hat gemäss Scheidungsurteil einen obligatorischen Anspruch auf die Bezahlung eines Mietzinses in Höhe des halben Eigenmietwerts (Fr. 13'500.-). Es gibt angesichts der Bonität der Ex-Frau keinen Grund, diese fällige Forderung als besonders unsicher anzusehen, weshalb sie als zugeflossen gilt und zu versteuern ist. Trotz Untersuchung des Steuerkommissärs im Einschätzungsverfahren gibt es keine Hinweise auf irgendeine anderslautende Vereinbarung. Sollte der Pflichtige aus irgendeinem Grund auf die Mietzinsen verzichten, so handelte es sich hierbei um Einkommensverwendung, was an der Steuerbarkeit nichts ändern würde, es sei denn, es wäre nachehelicher Unterhalt, was nicht geltend gemacht wird. Allenfalls besteht eine Schenkungsabsicht gegenüber der Ex-Frau, was eine Schenkungssteuer auslösen würde. Der Sachverhalt liegt diesbezüglich vollständig im Dunkeln. In den Folgejahren erscheint deshalb eine gründliche Untersuchung als angezeigt.

c) Einfamilienhaus ...weg 10

aa) In der Beschwerde bzw. Rekurs macht der Pflichtige geltend, auf die Besteuerung im Einkommen und Vermögen betreffend die Liegenschaft ...weg 10 bei ihm zu verzichten, da die Liegenschaft durch seine Ex-Frau versteuert werde. In seiner

Einsprache vom 16. April 2016 führt der Pflichtige aus, seine Ex-Frau habe das Recht, die Liegenschaft ...weg 10 zu mieten, und diese Miete gehe der später vereinbarten Nutzniessung vor.

bb) Damit ist zunächst zu klären, wie sich die rechtlichen Verhältnisse am Einfamilienhaus ...weg 10 nach den vorliegenden Akten sowie aufgrund des Vorbringens des Pflichtigen und seiner Ex-Frau darstellen.

- Der Pflichtige ist ursprünglich Alleineigentümer der Liegenschaft Kat.Nr. ... gewesen.
- Zur Abgeltung güter- und scheidungsrechtlicher Nebenfolgen, wurden der Pflichtige und seine Ex-Frau infolge Scheidungsurteil vom ... 2009 Miteigentümer zu je $\frac{1}{2}$ der Liegenschaft Kat.Nr. ... mit dem Wohnhaus Assek.Nr. ... (= ...weg 8, [Ziff. 3b]).
- Gleichzeitig erhielt die Ex-Frau ein unbefristetes Mietrecht an der Liegenschaft Kat.Nr. ..., mit der Begründung, dass sie berechtigt sei, so lange in dieser Liegenschaft ...weg 8 zu wohnen wie sie wolle (Ziff. 7). Dieses Mietrecht wurde ins Grundbuch eingetragen.
- Seit ... 2011 sind die Töchter E, D, F und G Miteigentümerinnen zu je $\frac{1}{4}$ an der Liegenschaft Kat.Nr. ... geworden.
- Dem Pflichtigen und seiner Ex-Frau wurde im Vertrag auf Eigentumsübertragung ein lebenslanges Nutzniessungsrecht an der Liegenschaft Kat.Nr. ... eingeräumt.
- Für die Ex-Frau ist wiederum ein Mietrecht ins Grundbuch eingetragen worden.
- Das Einfamilienhaus ...weg 10 ist erst im Jahr 2014 erstellt worden. Es befindet sich ebenfalls – zusammen mit dem Einfamilienhaus ...weg 8 – auf der Liegenschaft Kat.Nr. Seit ca. ... 2014 wird dieses Haus von der Tochter D mit ihrer Familie bewohnt.
- Mit D sei ein mündlicher Mietvertrag abgeschlossen worden.

Daraus ergibt sich Folgendes:

Im vorliegend zu beurteilenden Steuerjahr 2014 waren die Töchter des Pflichtigen Miteigentümerinnen der Liegenschaft Kat.Nr. Auf dieser Liegenschaft befinden sich nunmehr zwei Einfamilienhäuser, ...weg 8 und ...weg 10. Die Ex-Frau bewohnt das Haus ...weg 8, für welches ihr im Jahr 2009 ein Mietrecht eingeräumt worden ist. Eine Tochter, D, bewohnt das Haus ...weg 10. Der Auffassung des Pflichtigen, dass seine Ex-Frau auch mit Bezug auf das Einfamilienhaus ...weg 10 ein Mietrecht habe

und dies der späteren Einräumung der Nutzniessung vorgehe, ist zu widersprechen: Das Mietrecht der Ex-Frau mit Bezug auf die Liegenschaft ...weg 8 ergibt sich aus dem Scheidungsurteil des Jahres 2009. Mit der Übertragung der Liegenschaft an die Kinder ... 2011 wurde dieses Mietrecht wiederum ins Grundbuch eingetragen und gleichzeitig wurde auch dem Pflichtigen und seiner Ex-Frau das Nutzniessungsrecht an der Liegenschaft Kat.Nr. ... eingeräumt. Da sich zu diesem Zeitpunkt allein das Einfamilienhaus ...weg 8 auf der Liegenschaft Kat.Nr. ... befand, ist mangels weiterer substantzierter Ausführungen der Parteien davon auszugehen, dass sich das im Grundbuch eingetragene Mietrecht der Ex-Frau weiterhin allein auf das Einfamilienhaus ...weg 8 bezieht. Das zweite Einfamilienhaus ...weg 10 wurde erst in den Jahren 2013/2014 gebaut und danach erfolgte, ausgehend von den vorliegenden Akten und den Ausführungen des Pflichtigen, keine Änderung des Grundbucheintrags betreffend das Mietrecht der Ex-Frau.

d) Im Vertrag auf Eigentumsübertragung an die Töchter im Jahr 2011 ist dem Pflichtigen und seiner Ex-Frau eine lebenslange Nutzniessung am Grundstück Kat.Nr. ... eingeräumt worden. Daraus folgt, dass sich die Nutzniessung des Pflichtigen und seiner Ex-Frau zum einen auf das erstellte Einfamilienhaus ...weg 8 als auch auf das erst später erstellte Einfamilienhaus ...weg 10 bezieht, da beide auf dem Grundstück Kat.Nr. ... liegen.

e) aa) Der Pflichtige führt aus, er habe auf die Ausübung der ihm zustehenden Nutzniessung verzichtet und mit seiner Tochter sei ein mündlicher Mietvertrag abgeschlossen worden. Zu welchen Konditionen, ab wann und mit welchen Parteien genau dieser Mietvertrag abgeschlossen worden ist, wird nicht substantiiert dargelegt. Dennoch ist offensichtlich, dass das Einfamilienhaus ...weg 10 der Tochter nicht unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird, sondern mit ihr ein Mietvertrag samt entsprechendem Mietzins vereinbart worden ist. Dies hat zwangsläufig zur Folge, dass der Pflichtige seinen Nutzniessungsanspruch nicht nutzen kann, also auf diesen verzichtet bzw. verzichten muss. Doch selbst dann, wenn der Pflichtige auf die Nutzung der Liegenschaft verzichtet haben sollte und allein seine Frau einen Mietvertrag mit der Tochter abgeschlossen haben sollte, was allerdings in keiner Weise dokumentiert und nachgewiesen worden ist, ist er auf Art. 23 lit. c und d DBG und § 23 lit. c und d StG hinzuweisen. Danach sind Entschädigungen für die Nichtausübung einer Tätigkeit bzw. eines Rechts steuerbare Einkünfte. Damit hat der Pflichtige grundsätzlich den halben Mietzins bzw.

mindestens den halben Eigenmietwert der Liegenschaft ...weg 10 als Entschädigung für die Nichtnutzung der Liegenschaft als Einkommen zu versteuern (vgl. dazu Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 23 N 46).

Auch das Vorbringen des Pflichtigen, dass die Mietzinse seiner Tochter an seine Ex-Frau gezahlt worden seien und er mit seiner Ex-Frau jährlich und mündlich in bar abrechne, führen zu keinem anderen Ergebnis, denn es ist davon auszugehen, dass anlässlich der Abrechnungen zwischen ihm und der Ex-Frau, die entsprechenden an die Ex-Frau gezahlten Mietzinse zu Gunsten des Pflichtigen berücksichtigt werden.

bb) aaa) Nachdem der Steuerkommissär im Einschätzungsentscheid auch für das Halbjahr 2014 zunächst entsprechend den oben dargelegten Grundsätzen (E 1 b) bb) beim Pflichtigen für die Liegenschaft ...weg 10 entsprechend dem Eigenmietwert einen Mietzins ertrag von Fr. 6'750.- aufrechnete, wurde dies im Einspracheentscheid geändert. Er berücksichtigte nunmehr den von der Ex-Frau ursprünglich deklarierten Mietzins ertrag in Höhe von Fr. 6'750.- und teilte diesen zwischen dem Pflichtigen und seiner Ex-Frau je hälftig auf. Damit rechnete er betreffend die Liegenschaft ...weg 10 dem Pflichtigen einen Mietzins ertrag in Höhe von Fr. 3'725.- auf.

bbb) Auf diesen von der Ex-Frau deklarierten Mietzins ertrag kann nicht abgestellt werden. Zwischen dem Pflichtigen, der Ex-Frau und der Tochter bestanden betreffend die Miete der Liegenschaft ...weg 10 sowie die Abrechnungen mit Bezug auf die Liegenschaften ...weg 8 und 10 nur mündliche Kontakte und die daraus erfolgenden Abrechnungen/Zahlungen werden in keiner Weise nachgewiesen, z.B. durch Bankbelege der Einzahlungen, einer substantiierten Darstellung der internen Verrechnungen usw. Der Pflichtige ist mit Auflage des Steuerkommissärs vom 15. Dezember 2015 auf seine im Veranlagungs-/Einschätzungsverfahren bestehende Mitwirkungspflicht hingewiesen worden, jedoch ist er dieser in keiner Weise nachgekommen. Dies bedeutet grundsätzlich, dass der Steuerpflichtige auch die entsprechenden Folgen zu tragen hat (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. A., 2018, § 16 Rz 42).

Dennoch ist, ohne Anerkennung einer Rechtspflicht für die folgenden Steuerjahre ab 2015, vorliegend für das Steuerjahr 2014 zu Gunsten des Pflichtigen auf die Höhe des im Einspracheverfahren aufgerechneten Eigenmietwerts abzustellen. Dies

nicht zuletzt auch deswegen, weil die Fertigstellung und Bezugsfertigkeit des Einfamilienhauses ...weg 10 nicht nachvollzogen werden kann und aufgrund der Akten durchaus die Möglichkeit besteht, dass auch in der zweiten Hälfte des Jahres 2014 noch Ausbaurbeiten vorgenommen werden mussten, so dass nur von einer eingeschränkten Nutzbarkeit ausgegangen werden kann, was einen reduzierten Mietzins rechtfertigen kann. Der Sachverhalt ist indessen in den Folgejahren gründlich zu untersuchen.

f) Nach Art. 13 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) in Verbindung mit § 38 Abs. 2 StG wird das Nutzniessungsvermögen dem Nutzniesser zugerechnet.

Da sowohl der Pflichtige als auch seine Ex-Frau entsprechend dem Vertrag auf Eigentumsübertragung an die Töchter Nutzniesser der Liegenschaft ...weg 10 sind, hat der Steuerkommissär zu Recht sowohl beim Pflichtigen als auch bei seiner Ex-Frau je die Hälfte des entsprechenden Verkehrswerts der Liegenschaft ...weg 10 als Vermögen besteuert. Der Antrag des Pflichtigen, allein bei seiner Ex-Frau den 100%-igen Verkehrswert zu besteuern, ist damit abzuweisen.

Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Beschwerde und des Rekurses.

4. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]