

SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2012/78, 79 vom 25. September 2012

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2012-09-25, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_1-2012_78, 79

FR: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2012/78, 79 du 25 septembre 2012

IT: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2012/78, 79 del 25 settembre 2012

Regeste

Art. 10 Abs. 1 DBG (SR 642.20), Art. 22 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Die Steuerpflichtigen hatten ein Grundstück geerbt und einzelne Erben hatten ihre Anteile an die Miterben abgetreten. Es ist nach wie vor vom Bestand einer Erbengemeinschaft und nicht von einer einfachen Gesellschaft auszugehen, da die Gründung einer solchen nicht nachgewiesen ist und die Gemeinschaft in allen Unterlagen als Erbengemeinschaft bezeichnet wird. Die Anteile sind daher nach erbrechtlichen Grundsätzen festzulegen, wie dies die Vorinstanz getan hat. Der Antrag der Pflichtigen auf Festlegung der Anteile nach einer vertraglichen Vereinbarung ist daher unbegründet. Im Übrigen bildet die Liegenschaft Privatvermögen, weshalb keine Rückstellungen zulässig sind (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 25. September 2012, I/1-2012/78, 79).

Erwägungen

E. 1

a) Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Gemäss Art. 10 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11, abgekürzt: DBG) wird das Einkommen von Erbengemeinschaften den einzelnen Erben und dasjenige von einfachen Gesellschaften den einzelnen Teilhabern anteilmässig zugerechnet. Weder die Erbengemeinschaft noch die einfache Gesellschaft sind somit Steuersubjekt. Weiter ist jeder Ehegatte in ungetrennter Ehe ein eigenes Steuersubjekt. Dennoch dürfen sie nicht getrennt veranlagt werden, denn jeder Ehegatte ist für das gesamte eheliche Vermögen steuerpflichtig (vgl. Art. 9 Abs. 1 DBG). Die in ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten bilden im Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren daher eine Gemeinschaft. Vorausgesetzt für die gemeinsame Veranlagung von Ehegatten wird, dass kumulativ beide Ehegatten in der Schweiz kraft persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit subjektiv steuerpflichtig sind und in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 2 zu Art. 113 DBG). Die Befugnis der Beschwerdeführer 1, 2 und 3 zur Beschwerdeerhebung ist daher gegeben. b) Vorliegend geht es um die Ermittlung des vermögens- und einkommensrechtlichen Anteils der Beschwerdeführer am Grundstück Nr. 1252. Es rechtfertigt sich daher, aus Zweckmässigkeitsgründen die Verfahren der Beschwerdeführer in einem einzigen Verfahren zu vereinigen (vgl. Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht - Direkte Steuern, 2008, § 6 N 12). c) Die Beschwerde vom 11. April 2012 ist rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes

über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2

In der Beschwerde ist die steuerrechtliche Behandlung des Grundstücks Nr. 1252 umstritten. a) Die Vorinstanz führt im Einspracheentscheid aus, die Liegenschaft Nr. 1252 befinde sich als Erbengemeinschaft im Gesamteigentum der Erben, weshalb eine quotenmässige Aufteilung der Liegenschaftserträge und Aufwendungen vorzunehmen sei. Betreffend den monatlichen Zahlungen an P Z sei anzunehmen, dass es sich dabei entweder um Ausgleichszahlungen wegen früherer Erbvorbezüge der Miterben oder um ein Vermächtnis zulasten des Nachlassvermögens handle. Solche Leistungen seien jedoch nicht vom Einkommen absetzbar. Da dadurch aber eine Vermögensschmälerung stattfinde, sei ein anteilmässiger Schuldenabzug gerechtfertigt. Weiter begründe die Liegenschaft nicht Geschäfts-, sondern Privatvermögen, weshalb eine Verlustverrechnung ausgeschlossen sei. Aus dem gleichen Grund sei auch eine Reservebildung zwecks Erneuerungsfonds nicht möglich. Ausserdem seien die Veranlagungen des Steuerjahres 2009 rechtskräftig. Die Beschwerdeführer stellen sich hingegen auf den Standpunkt, die Liegenschaft Nr. 1252 befinde sich nicht im Gesamt-, sondern im Miteigentum der einzelnen Steuerpflichtigen. Es liege keine Erbengemeinschaft vor. Es sei vielmehr von einer einfachen Gesellschaft auszugehen. Es sei ihnen deshalb freigestellt, wie sie den jährlichen Reingewinn aus der Liegenschaftsverwaltung untereinander aufteilen. Die vermögens- und ertragsmässigen Anteile der Gesellschafter richteten sich nach der Bilanz der Gesellschaft bzw. nach der Buchhaltung. Ausserdem habe die Liegenschaftsrechnung im Jahr 2009 aufgrund umfangreicher Renovationsaufwendungen einen Reinverlust ausgewiesen. Den Steuerpflichtigen sei die Möglichkeit einzuräumen, eine entsprechende Verlustverrechnung im Jahr 2010 vorzunehmen. Zumindest sei ihnen zu bewilligen, zulasten der Liegenschaftsrechnung 2010 jährliche Rückstellungen von 10 % der Mieteinnahmen zu bilden, um damit einen Renovationsfonds zu schaffen. Schliesslich seien die Beschwerdeführer erbrechtlich verpflichtet, aus den Erträgen der Liegenschaft verwandtenunterstützungsmässig P Z monatlich eine Rente von Fr. 1'200.-- zu bezahlen, bis dieser das 65. Altersjahr erreicht habe. Da es sich nicht um Erbrückzahlungen handle, sei diese Rentenverpflichtung zulasten des Liegenschaftsergebnisses zum Abzug zuzulassen. b) Zunächst ist zu klären, ob das Grundstück Nr. 1252 Gesamt- oder Miteigentum der Beschwerdeführer darstellt. aa) Beerben mehrere Erben den Erblasser, so besteht unter ihnen, bis die Erbschaft geteilt wird, eine Gemeinschaft aller Rechte und Pflichten (Art. 602 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, SR 210, abgekürzt: ZGB). Die Erben werden Gesamteigentümer der Erbschaftsgegenstände und verfügen unter Vorbehalt der vertraglichen oder gesetzlichen Vertretungs- und Verwaltungsbefugnisse über die Rechte der Erbschaft gemeinsam (Art. 602 Abs. 2 ZGB). Wird nicht der gesamte Nachlass geteilt bzw. werden nur einzelne Mitglieder aus der Gemeinschaft entlassen, spricht man von einer partiellen Erbteilung unter Fortsetzung der Erbengemeinschaft. Ob eine blosser Fortsetzung der Erbengemeinschaft oder eine Absicht vorliegt, die Erbengemeinschaft in eine einfache Gesellschaft umzuwandeln, muss durch Auslegung der getroffenen Vereinbarung bestimmt werden. Die Fortsetzung der Erbengemeinschaft wird dabei gegenüber der Umwandlung vermutet. Der Übergang der Erbengemeinschaft in eine andere rechtliche Gemeinschaft bedarf stets einer – wenn auch bei formlosen Gründungen stillschweigenden – Vereinbarung unter den Erben (vgl. Th. Weibel, in: Abt/Weibel, Praxiskommentar Erbrecht, 2. Aufl. 2011, N 47 ff. zu Art. 602 ZGB und N 5 zu Art. 634 ZGB; AJP 10/96

S. 1284). Der Eintrag des Eigentums im Grundbuch enthält nach Art. 94 Abs. 1 der Grundbuchverordnung (SR 211.432.1, abgekürzt GBV) unter anderem die Bezeichnung des Eigentümers, das Eintragsdatum und den Erwerbsgrund. Bei Miteigentum wird der Anteil jedes Miteigentümers durch den entsprechenden Zusatz ("zu ½", "zu ■" usw.) zum Namen jedes Miteigentümers angegeben. Bei Gesamteigentum ist das Rechtsverhältnis anzugeben, das die Gemeinschaft oder Gesellschaft begründet (Art. 96 Abs. 1 und 3 GBV). Den Angaben des Grundbuchs kommt die in Art. 9 Abs. 1 ZGB angeordnete verstärkte Beweiskraft zu, d.h. diese Angaben haben die Vermutung der Richtigkeit für sich. Die Unrichtigkeit der im Grundbuch enthaltenen Angabe über das zwischen den Gesamteigentümern bestehende Gemeinschaftsverhältnis kann sich unter anderem daraus ergeben, dass die Gesamteigentümer das zwischen ihnen bestehende Gesamthandverhältnis nachträglich durch ein anderes Verhältnis ersetzt haben. Aus Gründen der Rechtssicherheit sind – auch wenn kein Eigentumswechsel stattfindet – eine öffentliche Beurkundung und die Eintragung ins Grundbuch nötig. Entbehrlich ist die öffentliche Beurkundung (nicht aber die Eintragung im Grundbuch) im Falle, dass auf dem Wege der Erbteilung Gesamteigentum in Miteigentum umgewandelt wird (vgl. BGE 96 II 325 E. 6 lit. b und c).

bb) Im Mai 2010 meldeten die Beschwerdeführer sowie die übrigen zu diesem Zeitpunkt am Grundstück berechtigten Eigentümer die Abtretung der Erbteile an die Miterben an. Im Vertrag wurde dabei unter "Weitere Vertragsbestimmungen" festgehalten, dass das Eigentum am Grundstück Nr. 1252 neu auf "Z R, Erbengemeinschaft (...) Gesamteigentum" laute, worauf die einzelnen Eigentümer aufgezählt und in Klammern jeweils ihr Quotenanspruch aufgeführt wurde. In der entsprechenden Handänderungsanzeige vom 25. Mai 2010 wird als Eigentumsverhältnis Gesamteigentum angegeben, ohne Aufzählung der auf die einzelnen Eigentümer entfallenden Quoten. Aufgrund der erhöhten Glaubwürdigkeit des Grundbuchs ist daher davon auszugehen, dass das Grundstück Nr. 1252 im Gesamteigentum der Beschwerdeführer sowie von P Z und N O-Z steht. Stünde die Liegenschaft im Miteigentum, hätte eine Anpassung des Grundbucheintrags erfolgen müssen. Ausserdem konnten die Beschwerdeführer keine Belege vorlegen, welche das Gegenteil beweisen würden. Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass sich kein anderes Ergebnis ergäbe, wenn von einer einfachen Gesellschaft auszugehen wäre. Denn bei dieser besteht die gesetzliche Vermutung, dass das Gesellschaftsvermögen im Gesamteigentum der beteiligten Gesellschafter steht (vgl. Art. 544 Abs. 1 des Obligationenrechts, SR 220, abgekürzt: OR). Zwar können die Gesellschafter von der Vermutung der Gesamthandschaft abweichen und – im Gesellschaftsvertrag – an ihrer Stelle Miteigentum vereinbaren (vgl. J. Wichteremann, in: Honsell/Vogt/Geiser, Zivilgesetzbuch II, 4. Aufl. 2011, N 24 zu Art. 652 ZGB). Aber auch hier muss die Umwandlung von Gesamt- in Miteigentum zwingend im Grundbuch eingetragen werden (vgl. H. Laim, in: Honsell/Vogt/Geiser, a.a.O., N 27 zu Art. 656 ZGB).

cc) Zusammenfassend ist damit im Folgenden davon auszugehen, dass das Grundstück Nr. 1252 im Gesamteigentum der Beschwerdeführer und zwei weiterer Eigentümer steht. c) Nach Art. 10 Abs. 1 DBG werden Einkommen und Vermögen der Erbengemeinschaft den einzelnen Erben nach deren Berechtigung an der Erbengemeinschaft anteilmässig zugerechnet. Diese Regelung ist zwingend und kann nicht durch anders lautende Abmachungen der Erben geändert werden. Die Berechtigung an der Erbschaft (Quoten) ergibt sich in der Regel aus der letztwilligen Verfügung und bei deren Fehlen aus der gesetzlichen Erbfolge. Weichen die Erbberechtigten in einem späteren Erbteilungsvertrag von den testamentarischen oder gesetzlichen Anteilen ab, so richtet sich die Besteuerung bis

zum Teilungszeitpunkt grundsätzlich nach der testamentarischen oder gesetzlichen und nicht nach der vertraglichen Berechtigung (vgl. Schorno/Ursprung, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Band 1, 3. Aufl. 2009, N 5 und 7 zum inhaltlich gleichlautenden § 10 [Abs. 1]). Das Steuergesetz geht dabei über die Tatsache hinweg, dass es bei Gesamteigentum streng genommen keine Anteile gibt, indem sich das Recht eines jeden auf die ganze Sache richtet. Die Besteuerung nach Anteilen verhindert jedoch, dass derselbe Vermögensgegenstand mehrfach erfasst wird (vgl. GVP 1986 Nr. 31; Wichtermann, a.a.O., N 43 zu Art. 652 ZGB; Haab/Simonius/Scherrer/Zobl, Zürcher Kommentar, Bd. IV/1, 1977, N 40 zu Art. 652-654 ZGB). aa) Jeder Erbe kann seinen Erbanteil veräussern (vgl. Art. 635 ZGB). Dabei erwirbt der Zessionar des Erbanteils, der bereits Miterbe ist, nicht bloss einen Anspruch auf das Teilungsergebnis, sondern tritt in die Stellung des Zedenten ein, der seinerseits aus der Erbengemeinschaft ausscheidet (Tuor/Schnyder/Schmid/Rumo-Jungo, Das schweizerische Zivilgesetzbuch, 13. Aufl. 2009, § 85 N 9 und 14). Mit Vertrag vom 19. Mai 2010 traten zwei der sieben Miterben ihren Erbanteil an der Erbengemeinschaft zu gleichen Teilen an die Beschwerdeführer 1, 2 und 3 sowie an N O-Z ab. Zuvor waren die Miterben zu je einem Siebtel an der Erbschaft beteiligt. Durch die Abtretung wuchs der Erbanteil der in der Erbengemeinschaft verbleibenden Beschwerdeführer und derjenige von N O-Z auf drei Viertel an. Der Quotenanspruch von P Z verblieb bei einem Siebtel. bb) Gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. a DBG sind alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung steuerbar. Die Mietzinseinnahmen belaufen sich aufgrund der Erfolgsrechnung im Jahr 2010 auf Fr. 132'907.-- (Fr. 44'060.-- bis Mai 2010, Fr. 88'847.-- ab Juni 2010), welche beim Einkommen der Beschwerdeführer anteilmässig aufzurechnen sind. Bis Mai 2010 waren die Beschwerdeführer zu je einem Siebtel, d.h. mit Fr. 6'294.-- an den Einnahmen beteiligt. Ab Juni 2010 beträgt der Anteil sodann Fr. 19'038.--. Insgesamt sind folglich bei allen Beschwerdeführern beim Einkommen anstelle von Fr. 24'063.-- jeweils Fr. 25'332.-- aufzurechnen. Als Gesamteigentümer der Erbschaftsgegenstände können die Mitglieder der Erbengemeinschaft nur gemeinsam über die Rechte der Erbschaft verfügen (vgl. Art. 602 Abs. 2 ZGB). Die gemeinsame Wahrnehmung der Verfügungs- und Verwaltungsbefugnisse durch sämtliche Erben erheischt grundsätzlich stets Einstimmigkeit. Sämtliche Rechtsgeschäfte, aber auch jedes faktische Handeln, das Erbschaftsgegenstände betrifft, bedürfen einer Einigung sowie des gemeinsamen Vorgehens sämtlicher Erben. Das Einstimmigkeitserfordernis kann nicht durch erblasserische Verfügung wegbedungen werden (vgl. Weibel, a.a.O., N 21 und 23 zu Art. 602 ZGB). Die Mutter der Geschwister Z konnte daher in ihrem Testament gegenüber den übrigen Mitgliedern der Erbengemeinschaft keine verbindlichen Auflagen treffen oder Vermächtnisse ausrichten, weshalb dem Standpunkt der Vorinstanz, wonach es sich bei den monatlichen Zahlungen an P Z von Fr. 1'200.-- um Ausgleichszahlungen aufgrund früherer Erbvorbezüge oder um ein Vermächtnis zu Lasten des Nachlassvermögens handelt, nicht gefolgt werden kann. Die Beschwerdeführer kamen jedoch freiwillig dem Willen ihrer Mutter nach. Eine Gewinnverteilungsregelung im Sinn von Art. 533 Abs. 1 OR liegt dabei nicht vor, da – wie bereits ausgeführt – die Beschwerdeführer eine Erbengemeinschaft und nicht eine einfache Gesellschaft bilden. Unter welchem Titel die Zuwendungen an P Z zu subsumieren sind, kann schliesslich offen bleiben, da lediglich die in Art. 33 und 33a DBG aufgezählten allgemeinen Abzüge von den Einkünften abgezogen werden können. Insbesondere berechtigten Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten nicht zum Abzug (Art. 33 Abs. 1 lit. c letzter Satzteil DBG). Ob

allenfalls bei der Vermögensbesteuerung ein Abzug vorzunehmen ist, ist im Rekursverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern zu prüfen (vgl. VRKE-I/1-2012/78). Schliesslich kann weder eine Verrechnung des Verlustes aus dem Jahr 2009 berücksichtigt noch ein Abzug für Reservebildung "Erneuerungsfonds" von 10 % der Mieteinnahmen für das Jahr 2010 gewährt werden, da es sich vorliegend um Vermögen einer Erbengemeinschaft und dementsprechend nicht um Geschäftsvermögen handelt. cc) Das Total der Einnahmen ist unbestrittenermassen um die Hypothekarzinsen zu reduzieren (vgl. Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG). Hinsichtlich der Zinsfälligkeit ging die Vorinstanz mangels Angaben von einer halbjährlichen Zinspflicht aus. Obwohl im Jahr 2009 eine vierteljährliche Zinspflicht (16. Januar, 27. April, 27. Juli und 26. Oktober 2009) bestand, kann diese nicht für das Jahr 2010 übernommen werden. Aufgrund der Akten scheint die Laufzeit der damaligen Hypothek bis 30. April 2009 befristet gewesen zu sein, weshalb für das Jahr 2010 zugunsten der Beschwerdeführer von einer halbjährlichen Zinspflicht auszugehen ist. Der abzugsfähige Betrag beträgt demnach je Fr. 1'379.--. An Liegenschaftsunterhalt fielen im Jahr 2010 Kosten im Umfang von insgesamt Fr. 39'549.-- an, welche nach Art. 32 Abs. 2 DBG abgezogen werden können. Auch hier sind die Aufwendungen anteilmässig auf die Beschwerdeführer zu verlegen. Bis Mai 2010 beliefen sich die Unterhaltskosten auf Fr. 18'268.-- bzw. auf je Fr. 2'610.--. Danach beträgt die Quote der Beschwerdeführer drei Viertel von Fr. 21'281.--, mithin Fr. 4'560.--. Zu berücksichtigen sind somit jeweils total Fr. 7'170.--. d) Zusammenfassend ergäbe sich für die Beschwerdeführer 1 unter Berücksichtigung der korrigierten Mietzinsträge von Fr. 25'332.--, der Hypothekarzinsen von Fr. 1'379.-- und der Unterhaltskosten für die Liegenschaft Nr. 1252 von Fr. 7'170.-- ein steuerbares Einkommen für 2010 von Fr. 113'700.--. Die Beschwerdeführerin 2 wäre für die direkte Bundessteuer 2010 mit einem satzbestimmenden Einkommen von Fr. 150'700.-- zu veranlagern und die Beschwerdeführerin 3 mit einem solchen von Fr. 148'900.--. Aufgrund der geringen Differenz rechtfertigt sich jedoch eine reformatio in peius nicht. Die Beschwerden sind daher abzuweisen. Die Angelegenheit ist betreffend den Beschwerdeführerinnen 2 und 3 zu neuer Steuerauscheidung mit dem Fürstentum Liechtenstein an die Vorinstanz zurückzuweisen.

E. 3

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Verfahrens den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidegebühr von Fr. 900.-- ist angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 900.-- ist zu verrechnen. Entscheid: 1. Die Beschwerden werden abgewiesen. 2. Die Angelegenheit wird betreffend den Beschwerdeführerinnen 2 und 3 zu neuer Steuerauscheidung mit dem Fürstentum Liechtenstein an die Vorinstanz zurückgewiesen. 3. Die Beschwerdeführer bezahlen die Verfahrenskosten von Fr. 900.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 900.--.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.