

# **SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2025/115 vom 28. Januar 2026**

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2026-01-28, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_I\\_1-2025\\_115](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_1-2025_115)

FR: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2025/115 du 28 janvier 2026

IT: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2025/115 del 28 gennaio 2026

## **Regeste**

Steuerrecht; Bewertung eines im Ausland gelegenen Grundstücks. Die während des Veranlagungsverfahrens verstorbene Steuerpflichtige verfügte über zwei Grundstücke in Spanien, welche an den Sohn vermietet waren. Gestützt auf das Doppelbesteuerungsabkommen dürfen die Grundstücke in der Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern grundsätzlich weder in vermögensrechtlicher noch in einkommensrechtlicher Hinsicht besteuert werden. Bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen und das übrige Vermögen der in der Schweiz ansässigen Person kann aber der Steuersatz angewendet werden, der dem Gesamteinkommen bzw. dem Gesamtvermögen entspricht, ohne die Befreiung zu berücksichtigen. Da das StHG keine Bestimmungen zur Bewertung ausländischer unbeweglicher Vermögenswerte enthält, ist ersatzweise vom Recht auszugehen, das für inländische Objekte gilt. Spanien kennt einen Katasterwert, der allerdings weniger als 50 Prozent des Verkehrswerts ausmacht und damit nicht mit den hiesigen Bewertungsregeln vereinbar ist. Es obliegt der kantonalen Steuerbehörde, dazu einen Erhöhungssatz festzulegen, der die Gleichbehandlung mit den St. Galler Steuerpflichtigen gewährleistet. Der Mietwert wird im spanischen Recht mit einem Umrechnungssatz von 1,1% bis 2% vom Katasterwert abgeleitet. Damit errechnet sich ein Mietwert, der weit unter dem Mietwert nach der st. gallischen Schätzungspraxis liegt. Ein angemessener Bruttomietwert liegt gemäss Bundesgericht bei rund 6% des Verkehrswerts. Die Vorinstanz hat unter Berücksichtigung der gesamten Umstände den Katasterwert zu Recht verdoppelt. Für die Berechnung des (Netto-)Mietwerts hat sie auf dem bebauten Grundstück einen Prozentsatz von 5% angewendet. Für das andere Grundstück (Doppelgarage und Pool) erachtete sie einen Prozentsatz von 5% zu hoch und legte den Mietwert auf € 1'800.-- fest (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 28. Januar 2026, I/1-2025/115).

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist für den Sachentscheid zuständig. Die Erben sind die Rechtsnachfolger der verstorbenen Steuerpflichtigen und treten unmittelbar in ihre Rechten und Pflichten ein (Art. 560 ZGB). Mit dem nachträglichen Einreichen der Erbenbescheinigung und entsprechender Vollmacht ist die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung gegeben. Der Rechtsvertreter der Rekurrenten führte im Rekurs aus, der Einspracheentscheid vom 2. April 2025 sei am 15. Juli 2025 zugestellt worden. Die Vorinstanz bestreitet dies nicht. Dementsprechend ist der Rekurs vom 13. August 2025 gegen den Einspracheentscheid vom 2. April 2025 rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des St.

Galler Steuergesetz, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 41 lit. h Ziff. 1, Art. 45 Abs. 1 und Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP).

## E. 2

Die Rekurrenten führen sinngemäss aus, die Vorinstanz habe in der Veranlagung für das in Spanien gelegene unbewegliche Vermögen der Erblasserin unangemessene Verkehrs- und Mietwerte eingesetzt. Der massgebliche spanische Katasterwert für die beiden nebeneinanderliegenden Grundstücke betrage insgesamt 389'587.61 Euros. Sie seien per Vertrag vom 15. Januar 2022 zu einem jährlichen Mietzins von 7'700 Euros an den Sohn der Erblasserin vermietet. Dieser vermiete die Liegenschaft weiter an Feriengäste. Es sei problematisch, für die Wertbestimmung der Liegenschaft auf Verkaufsangebote anderer Liegenschaften in derselben Ortschaft abzustellen. Diese würden erfahrungsgemäss erheblich von den effektiv realisierten Verkaufspreisen abweichen. a) Gemäss Art. 6 Abs. 1 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Spanien vom 26. April 1966 (SR 0.672.933.21, abgekürzt: DBA CH-ES) können Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt. Unbewegliches Vermögen kann in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt (Art. 22 Abs. 1 DBA CH-ES). Auch das kantonale Steuerrecht stellt auf das Territorialitätsprinzip ab. Es bestimmt, dass die Steuerpflicht bei persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt ist, sich aber unter anderem nicht auf Grundstücke erstreckt, die ausserhalb des Kantons liegen (Art. 15 Abs. 1 StG). Dementsprechend ist klar, dass die in Spanien gelegenen Grundstücke in der Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern grundsätzlich weder in vermögensrechtlicher noch in einkommensrechtlicher Hinsicht besteuert werden dürfen. Bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen und das übrige Vermögen der in der Schweiz ansässigen Person kann aber der Steuersatz angewendet werden, der dem Gesamteinkommen oder dem Gesamtvermögen entspricht, ohne I/1-2025/115 3/8

die Befreiung zu berücksichtigen (Art. 23 Abs. 2 lit. a DBGA CH-ES; Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt; vgl. zum Ganzen auch BGE 150 II 417 vom 12. März 2024, E. 2.1 ff.). Aus dem Staatsvertragsrecht gehen allerdings keine Bestimmungen über die Ermittlung und Bewertung des Einkommens und Vermögens hervor. Wird dies staatsvertraglich nicht festgelegt, so richtet sich die in den Steuersatz einflussende Bewertung nach dem internen Schweizer Recht (vgl. Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C\_1154/2013, 2C\_1155/2013 vom 26. Juni 2015 E. 3.6). Aus dem Steuerharmonisierungsgesetz (SR 642.14, abgekürzt: StHG) lassen sich keine Bestimmungen zur Bewertung ausländischen unbeweglichen Vermögens entnehmen. So- dann lassen sich weder aus dem StG noch aus dem Gesetz über die Durchführung der Grundstückschätzung (sGS 814.1, abgekürzt: GGS) entsprechende Bestimmungen entnehmen. Ersatzweise ist vom Recht auszugehen, das für inländische Objekte gilt (BGE 150 II 417, E. 2.5.2 und E. 3). Demnach entspricht der Verkehrswert von Grundstücken dem mittleren Preis, zu dem Grundstücke gleicher oder ähnlicher Grösse, Lage und Beschaffenheit in der betreffenden Gegend veräussert werden (Art. 57 Abs. 1 StG). Sodann sind Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar, unter anderem Einkünfte aus Vermietung (Art. 34 Abs. 1 lit. a StG). Der Mietwert von Grundstücken ist dann zu versteuern, wenn das unbewegliche Vermögen dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder aufgrund eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zu Verfügung steht (Art. 34 Abs. 1 lit. b StG). Dabei entspricht der Mietwert dem mittleren Preis, zu dem Grundstücke gleicher oder ähnlicher

Grösse, Lage und Beschaffenheit in der betreffenden Gegend vermietet werden (Art. 34 Abs. 2 StG). Bei Vermietung sind grundsätzlich nur die effektiven Einkünfte zu versteuern. Liegen Vorzugsmietzinsen an Verwandte vor, ist jedoch eine Steuerumgehung zu vermuten, wenn der Mietzins weniger als die Hälfte des Mietwerts beträgt und dem Eigentümer ein gewisser Zugriff auf das Mietobjekt erhalten bleibt (BGE 146 II 97 E. 2). Die Vornahme eines Augenscheins des Grundstücks für die Bewertung ausländischer Grundstücke fällt aufgrund des Territorialitätsprinzips ausser Betracht. Die steuerpflichtige Person, die sich auf eine ausländische Bewertung beruft, hat im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht den entsprechenden Nachweis zu erbringen. Amtliche oder private Bewertungen von ausländischen Objekten unterliegen in der Schweiz der freien Beweiswürdigung. Aufgrund der entsprechenden Schwierigkeiten bei internationalen Verhältnissen ist es der Veranlagungsbehörde unbenommen, bei der Bewertung ausländischer Objekte schematischer vorzugehen, als sie dies bei inländischen Verhältnissen dürfte (BGE 150 II 417 E. 3). Spanien kennt einen Katasterwert, der allerdings weniger als 50 Prozent des Verkehrswerts ausmacht und damit nicht mit den hiesigen Bewertungsregeln vereinbar ist. Der Katasterwert kann allenfalls als Ausgangspunkt für eine hiesige Bewertung herangezogen werden. Es I/1-2025/115 4/8

obliegt der kantonalen Steuerbehörde, dazu einen Erhöhungssatz festzulegen, der die Gleichbehandlung mit den St. Galler Steuerpflichtigen gewährleistet (BGer 2C\_700/2021 vom 23. Juni 2022 E. 7.4). Der Mietwert wird im spanischen Recht mit einem Umrechnungssatz von 1,1% bis 2% vom Katasterwert abgeleitet. Damit errechnet sich ein Mietwert, der weit unter dem Mietwert nach der st. gallischen Schätzungspraxis liegt. Ein angemessener Bruttomietwert liegt gemäss Bundesgericht bei rund 6% des Verkehrswerts (BGer 2C\_829/2016 / 2C\_830/2016 vom 10. Mai 2017 E. 7.3). b) Die Vorinstanz nahm keine Besteuerung des in Spanien gelegenen unbeweglichen Vermögens und der Einkünfte daraus vor. Im Einklang mit der voranstehend ausgeführten Rechtslage berücksichtigte sie diese Werte nur in Bezug auf die Satzbestimmung. Aus den vorliegenden Unterlagen geht hervor, dass es sich bei den beiden Grundstücken um zwei nebeneinanderliegende Parzellen handelt, wobei die eine mit einer Grundstücksfläche von 844 m<sup>2</sup> mit einem Chalet des Baujahrs 1992 bebaut ist. Die andere Parzelle mit einer Grundstücksfläche von 579 m<sup>2</sup> ist mit einer Doppelgarage und einem Pool (Baujahr 2020) bebaut. Das Chalet verfügt über eine grosszügige Nutzfläche von 361 m<sup>2</sup> (act. 8/I/13 bis 8/I/15). Aus dem zwischen der Erblasserin und dem Sohn abgeschlossenen Mietvertrag ist ersichtlich, dass das Chalet über vier Schlafzimmer, drei Badezimmer, zwei Vorratskammern, zwei grosse Wohnzimmer, ein Esszimmer, zwei Küchen und ein über 30 Quadratmeter grosses Hauptwohnzimmer sowie mehrere Terrassen verfügt (act. 5/4). Es ist an guter Lage in Meeresnähe und unweit des Ortskerns gelegen. Fotos der Liegenschaft, die auch an Feriengäste weitervermietet wird, liegen bei den Akten (act. 8/I/15). Gestützt darauf ist davon auszugehen, dass sich die Liegenschaft in einem guten Zustand befindet und über einen ansprechenden Ausbaustandard verfügt. Ob die Liegenschaft tatsächlich über keine Heizung verfügt, lässt sich nicht überprüfen. Allerdings ist es aufgrund des milden Klimas in Südspanien nicht untypisch, dass Häuser nicht über eine zentrale Heizung verfügen. Dass die Liegenschaft aber mindestens über einen grossen Kamin verfügt, ist auf den Fotos ersichtlich. Der spanische Katasterwert für die beiden Grundstücke betrug am 10. November 2023 insgesamt 389'587.61 Euros. Mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist davon auszugehen, dass dieser Katasterwert mindestens 50% unter dem Verkehrswert liegt (vgl. voranstehende Erwägung 2a). Die Vorinstanz zog zur

Plausibilisierung des Marktwerts der Liegenschaft Verkaufsangebote eines Immobilienportals bei (act. 8/I/16). Dabei handelt es sich durchwegs um Liegenschaften in der Umgebung des vorliegenden Objekts, die im Vergleich mit dem vorliegenden Objekt über eine geringere Nutzfläche verfügen. Die Grund- I/1-2025/115 5/8

stückfläche ist mehrheitlich nicht bekannt. Teilweise sind die Häuser – anders als das vorliegende Objekt – nicht freistehend. Teilweise scheint es sich eher um renovationsbedürftige Objekte zu handeln. Sodann verfügen nicht alle dieser Liegenschaften über einen grosszügigen, gepflegten Garten mit Pool. Die Preisangebote bewegen sich allesamt zwischen 360'000 und 2'099'000 Euros. Aufgrund der fehlenden Möglichkeit, Augenscheine vorzunehmen, lässt sich die direkte Vergleichbarkeit – insbesondere in Bezug auf den baulichen Zustand und den Ausbaustandard – nicht überprüfen. Auch ist nicht erwiesen, dass diese Liegenschaften tatsächlich zum angebotenen Preis verkäuflich sind. Dennoch ergeben die Angebote einen Eindruck von den Marktpreisen in der entsprechenden Umgebung. Die Schlussfolgerung der Vorinstanz, dass der Katasterwert von 389'587.61 Euros für die grosszügige Liegenschaft mit grossem Garten und Pool an guter Lage deutlich unter dem Marktwert liegt, lässt sich nachvollziehen. Zudem steht sie im Einklang mit der erläuterten bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Dass die Vorinstanz den Katasterwert verdoppelt hat und die beiden Grundstücke zum Jahresendkurs von 0.9297 mit einem Verkehrswert von insgesamt Fr. 723'306.– bewertet hat, erscheint somit angemessen und jedenfalls nicht als zu hoch. Bei der Vermögenssteuer gibt es keine Progression; die einfache Steuer vom steuerbaren Vermögen beträgt unabhängig von der Höhe des Vermögens 1,7 Promille (Art. 65 Abs. 1 StG). Der Verkehrswert der ausländischen Liegenschaft ist insoweit für die schweizerische Steuerveranlagung nicht von Belang. Hinsichtlich des Vermögenswerts der beiden ausländischen Grundstücke ist der vorinstanzliche Einspracheentscheid somit nicht zu beanstanden. Der Rekurs ist diesbezüglich abzuweisen. c) Für die Berechnung des (Netto-)Mietwerts hat die Vorinstanz einen Prozentsatz von 5% auf dem mit dem Chalet bebauten Grundstück (Verkehrswert von 516'000 Euros) angewendet, was einen Betrag von 25'800 Euros ergibt. Für das andere Grundstück mit der Doppelgarage und dem Pool (Verkehrswert von 262'000 Euros) erachtete die Vorinstanz eine Marktmiete von 5% als zu hoch. Sie legte jenen Mietwert auf 1'800 Euros fest. Insgesamt ergibt sich damit ein Mietwert von 27'600 Euros bzw. Fr. 26'818.–. Dies erscheint als konform mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, die als angemessenen Bruttomietwert einen Prozentsatz von rund 6% des Verkehrswerts erachtet (vgl. voranstehende Erwägung 2a). Im Vergleich zu potentiell vergleichbaren Objekten in der Schweiz ist dieser Mietwert eher tief angesetzt. Da eine Überprüfbarkeit im ausländischen Belegenheitsstaat in Bezug auf den Zustand der Liegenschaft und deren Ausbaustandard fehlt, erscheint er jedoch noch als angemessen. Der Umstand, dass die Rekurrenten trotz entsprechender Aufforderung der Vorinstanz (act. 8/I/17) keine Aufstellung der Einnahmen aus der Vermietung an I/1-2025/115 6/8

Feriengäste einrichten und dies auch im vorliegenden Verfahren nicht machten, legt ebenfalls nahe, dass die Bewertung des Mietwerts durch die Vorinstanz jedenfalls nicht zu hoch ausgefallen ist. Allerdings bleibt noch zu klären, ob auf den effektiven Mietzins, den die Erblasserin von ihrem Sohn in der Höhe von 7'700 Euros jährlich erzielte, oder den darüberliegenden Mietwert von 27'600 Euros bzw. Fr. 26'818.– abzustellen ist. Grundsätzlich wären nur die effektiven Einkünfte zu versteuern bzw. für die Satzbestimmung einzubeziehen. Vorliegend liegt aber ein Vorzugsmietzins an den Sohn

vor, der rund 3,5-mal tiefer ist als der festgelegte Mietwert. Der bezahlte Mietzins liegt damit deutlich unter dem Marktwert, weshalb der Sohn dadurch erheblich begünstigt erscheint. Zudem ist unklar, wie die Liegenschaft effektiv bewohnt wird. Einerseits ist der Sohn Mieter und hat dort seine Wohnadresse. Teilweise wird die Liegenschaft auch an Dritte weitervermietet. Wie häufig dies geschieht, wurde durch die Rekurrenten nicht belegt. Die Liegenschaft ist sehr gross. Sie hat mehrere Schlafzimmer und verfügt über zwei Küchen und mehrere Wohnzimmer. Es ist unklar, ob sie sich in zwei klar voneinander abgegrenzte Wohnungen unterteilt bzw. unterteilen lässt. Jedenfalls erscheint aber nicht als abwegig, dass der Erblasserin ein gewisser Zugriff auf die Liegenschaft erhalten blieb und sie sich selbst zeitweise in dieser Liegenschaft aufhielt. Dementsprechend erscheint es im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (BGE 146 II 97 E. 2; vgl. voranstehende Erwägung 2a) als gerechtfertigt, dass die Vorinstanz im vorliegenden Fall nicht auf den effektiven Mietzins, sondern den ermittelten Mietwert abgestellt und diesen – nach Abzug des Pauschalkostenabzugs für die Unterhaltskosten – für die Satzbestimmung herangezogen hat. Der Rekurs ist somit auch diesbezüglich abzuweisen.

### **E. 3**

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. I/1-2025/115 8/8

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