

# **TG\_OBERGERICHT TVR 2004 Nr. 23 vom 27. Mai 2005**

Tg Obergericht, 2005-05-27, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/tg\\_obergericht\\_TVR\\_2004\\_Nr.\\_23](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/tg_obergericht_TVR_2004_Nr._23)

FR: TG\_OBERGERICHT TVR 2004 Nr. 23 du 27 mai 2005

IT: TG\_OBERGERICHT TVR 2004 Nr. 23 del 27 maggio 2005

## **Regeste**

Ergänzende Vermögenssteuer

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Der Grundgedanke der ergänzenden Vermögenssteuer liegt darin, dass der Eigentümer während längerer Zeit von der Ertragswert-Besteuerung profitiert hat, obwohl sich im Nachhinein durch die Veräusserung des Grundstücks, durch die der Verkehrswert hat realisiert werden können, gezeigt hat, dass die Privilegierung nicht gerechtfertigt war (E. 2c bb).

### **E. 2**

a) Die Steuerrekurskommission stützt sich auf § 50 Abs. 1 StG, wonach bei einer ganzen oder teilweisen Veräusserung einer Liegenschaft, die zum Ertragswert bewertet worden ist, auf den Zeitpunkt der Veräusserung vom bisherigen Eigentümer eine ergänzende Vermögenssteuer erhoben wird. Mit der Veräusserung der Teilparzelle Nr. 903 habe sich das steuerbegründende Ereignis erfüllt; deshalb sei für die letzten 15 Jahre der Eigentumsdauer, in welchen die Parzelle zum Ertragswert besteuert worden sei, eine ergänzende Vermögenssteuer zu erheben. Das sei für die Zeit vom 14. November 1987 bis 31. Dezember 2000 der Fall gewesen. Danach sei die Parzelle zum Verkehrswert besteuert worden. Der von den Rekurrenten zitierte TVR 2001 Nr. 14 sei mit dem vorliegenden Fall nicht vergleichbar, sei es doch dort nicht um den Tatbestand der Veräusserung eines Grundstücks, sondern lediglich um die Umzonung einer Parzelle von einer Reservebauzone in eine definitive Bauzone mit entsprechender Neuschätzung gegangen. Zu entscheiden sei demnach, ob die bestehende Besteuerung zum Verkehrswert (ab 2001) im Zeitpunkt des Verkaufs (14. November 2002) der Erhebung einer ergänzenden Vermögenssteuer entgegen stehe. Der Wortlaut von § 50 Abs. 1 StG sage nur, dass die Liegenschaft – welche veräussert wird – zum Ertragswert bewertet gewesen sein müsse. Ob dies im Zeitpunkt der Veräusserung noch der Fall gewesen sein müsse, sage das Gesetz nicht explizit. Dazu habe sich das Verwaltungsgericht nicht geäußert. Der Grundgedanke der ergänzenden Vermögenssteuer gehe dahin, dass der den eigenen Boden bewirtschaftende Landwirt seine landwirtschaftliche Liegenschaft zu dem Wert versteuern soll, den er nach den Ertragsverhältnissen verzinsen kann, dass aber beim Verkauf einer solchen Liegenschaft und der damit verbundenen Realisierung dieser Werte eine Nachzahlung der Steuer verlangt werden müsse, die bei einer Besteuerung zum Verkehrswert geschuldet gewesen wäre. Dieser Sinn und Zweck spreche also für die erwähnte Auslegung. Die von der Rekurrentin vertretene Ansicht, dass die Verkehrswertbesteuerung im Zeitpunkt der Veräusserung einer ergänzenden Vermögenssteuer entgegenstehe, widerspreche offensichtlich ihrem Sinn und Zweck. Auch hätte es ein Pflichtiger in der Hand, einen Antrag auf Zwischenschätzung zu

stellen und zu verlangen, dass seine Parzelle gestützt auf § 44 Abs. 2 StG anstatt zum Ertrags- zum Verkehrswert bewertet werde, um sich bei einer anschliessenden Veräusserung auf den Standpunkt stellen zu können, es könne keine ergänzende Vermögenssteuer mehr erhoben werden. b) Die Beschwerdeführer bringen hauptsächlich vor, (...) die Veranlagung vom 18. Dezember 2002 sei willkürlich erfolgt. (...) Der Gesetzgeber habe es unterlassen, für den Zeitpunkt des Wechsels der Besteuerung vom Ertragswert zum Verkehrswert als spätesten Zeitpunkt eine genügende Übergangsregelung für eine Veranlagung der ergänzenden Vermögensbesteuerung vorzusehen. Das habe auch das Verwaltungsgericht in TVR 2001 Nr. 14 klar bestätigt. Eine rückwirkende Veranlagung der ergänzenden Vermögensbesteuerung sei mangels Rechtsgrundlage (Gesetz in formellem Sinne) nicht zulässig. Die Veranlagung verletze auch Art. 14 StHG. Die Verkehrswertbesteuerung gemäss § 44 Abs. 2 StG sei harmonisierungsrechtlich nicht mehr zulässig. Der thurgauische Gesetzgeber habe seine Hausaufgaben nicht erfüllt. Die ergänzende Vermögensbelastung nach Thurgauer Praxis gebe es in anderen Kantonen in dieser Form nicht. Die ergänzende Vermögenssteuer gemäss luzernischem, zürcherischem und st. gallischem Recht sei dann nicht mehr anwendbar, sobald ein Übergang zur Verkehrswertbesteuerung stattgefunden habe.

### **E. 3**

a) Die Parzelle Nr. 228, die im Baugebiet liegt, ist und war nicht Bestandteil eines gesamthaft existenzfähigen Betriebs, der vom Eigentümer oder Nutzniesser hauptberuflich selbst bewirtschaftet wird. Auch gehört beziehungsweise gehörte sie nicht zu einem gesamthaft verpachteten existenzfähigen Betrieb, der hauptberuflich als Einheit bewirtschaftet wird beziehungsweise wurde. Gegenteiliges behaupten auch die Beschwerdeführer nicht, weder im bisherigen Verfahren noch im vorliegenden Beschwerdeverfahren, doch machen sie gleichwohl den Zusammenhang mit § 44 Abs. 2 StG, den sie als nicht StHG-konform bezeichnen. Das aber ist nicht das Thema. § 44 Abs. 2 StG lehnt sich mit der Abgrenzung zwischen land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken einerseits und den übrigen Grundstücken andererseits (vgl. § 43 StG) an das BGG an. Art. 14 StHG, der den Rahmen für § 44 StG gibt, definiert nicht, was ein land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundstück ist. Die Lehre vertritt klar die Auffassung, dass die Ertragswertbesteuerung landwirtschaftlicher Grundstücke nur bei solchen Grundstücken anzuwenden ist, die dem Geltungsbereich des BGG unterliegen (Zweifel/Athanas, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 2. Aufl., Basel 2002, Art. 14 Rz 9). Dies hat das Bundesgericht in seinem Urteil 2 A.402/2003 vom 16. Juli 2004 betreffend einen thurgauischen Fall bestätigt. In diesem Urteil hat es bezüglich § 44 Abs. 2 StG keine Verletzung des StHG festgestellt. Die Kritik der Beschwerdeführer schießt deshalb ins Leere. Da das Grundstück Nr. 228 – wie gesagt – nicht dem BGG untersteht, hätte es demnach (...) bis Ende 2000 nicht zum Ertragswert, sondern zum Verkehrswert besteuert werden sollen. Die Verkehrswertschätzung erfolgte erst im Herbst 2000, was die Beschwerdeführer akzeptierten. b) Art. 14 StHG gibt jedoch auch den Rahmen für eine mögliche Legiferierung der Kantone für die Nachbesteuerung landwirtschaftlich genutzter Grundstücke im Falle ihrer Veräusserung, wobei die Differenz zwischen Ertrags- und Verkehrswert massgebend ist und für höchstens 20 Jahre erfolgen darf. Diese ergänzende Vermögenssteuer, von der der Kanton Thurgau Gebrauch macht, ist u.a. nur dann geschuldet, wenn das privilegiert besteuerte Grundstück veräussert wird. Das kantonale Recht hat auch die zeitliche Dauer der Nachbesteuerung zu regeln, die Einzelheiten der

Berechnung und die Höhe der ergänzenden Vermögenssteuer festzusetzen sowie allfällige Aufschubtatbestände vorzusehen (Zweifel/Athanas, a.a.O., Art. 14 Rz 13). Die §§ 50 bis 52 StG erfüllen grundsätzlich diese Anforderungen. Die Beschwerdeführer bemängeln jedoch, es fehle eine genügende Übergangsregelung für den Zeitpunkt des Wechsels von der Besteuerung vom Ertragswert zum Verkehrswert als spätesten Zeitpunkt der ergänzenden Vermögensbesteuerung. Diese Kritik trifft den Kern der Sache nicht, geht es doch nicht darum, rückwirkend ab 1. Januar 1993 die Differenz zwischen Ertrags- und Verkehrswert für all die Jahre danach einzufordern, bis die Besteuerung zum Verkehrswert einsetzte (das war 2001).

c) Auslöser der ergänzenden Vermögensbesteuerung der Beschwerdeführer ist vielmehr allein die am 14. November 2002 erfolgte Veräusserung eines Teils der Parzelle Nr. 228. Nur weil eine Veräusserung stattfand, ist – vom Grundsatz her gesehen – überhaupt eine ergänzende Vermögensbesteuerung zulässig («aktives Tun»). Das hat die Steuerverwaltung und mit ihr die Steuerrekurskommission (durch TVR 2001 Nr. 14) zur Kenntnis nehmen müssen.

aa) Die Beschwerdeführer bemängeln schwergewichtig, dass sie im Zeitpunkt der Veräusserung nicht nach dem Ertragswert, sondern nach dem Verkehrswert besteuert worden seien. § 50 Abs. 1 StG lasse eine ergänzende Vermögenssteuer aber nur zu, wenn das Grundstück im Zeitpunkt der Veräusserung zum Ertragswert besteuert worden sei. Sie berufen sich dafür auf den schon mehrfach erwähnten TVR 2001 Nr. 14. Dessen Erwägungen sind jedoch in einem ganz anderen Zusammenhang zu sehen. Das hat die Steuerrekurskommission richtig erkannt beziehungsweise verkennen die Beschwerdeführer. Darin ging es um die Frage, ob eine Neuschätzung einer landwirtschaftlich genutzten Parzelle eine ergänzende Vermögenssteuer auszulösen vermöge, was das Verwaltungsgericht verneinte. Diese Steuer werde nur dann ausgelöst, wenn ein «aktives Tun» auf Seiten des Eigentümers vorliege (also eine Veräusserung oder Entfremdung der bisherigen Bewirtschaftung). Dieses Präjudiz kann demnach nicht unbesehen auf den vorliegenden Fall angewandt werden. Es gilt aber, diese Rechtsprechung aufgrund des vorliegenden Falles zu präzisieren.

bb) Der Grundgedanke der ergänzenden Vermögenssteuer geht in der Tat dahin, dass eine Steuer (auf dem Vermögen) nachbezahlt werden muss, wenn das Grundstück veräussert wird, das bisher privilegiert (zum Ertragswert) besteuert worden ist, allerdings beschränkt auf 15 Jahre. Davon gehen auch Zweifel/Athanas, a.a.O., aus (vgl. E. 3b). Das hat – nebenbei gesagt – nichts mit der Grundstücksgewinnsteuer zu tun. Dieser Nachbesteuerung im vorliegenden Fall, bei der die Eigentümer für knapp zwei Jahre der Besteuerung zum Verkehrswert unterlagen, steht der Wortlaut von § 50 Abs. 1 StG nicht entgegen, wie die Steuerrekurskommission zu Recht erkannt hat. Tatsache ist, dass die Liegenschaft vor 2001 zum Ertragswert besteuert worden ist und es heisst nirgends, dass diese Bewertung im Zeitpunkt des Eintritts des steuerbegründenden Tatbestandes (Veräusserung oder Zweckentfremdung) noch andauert haben muss. Es kann also nicht behauptet werden, es fehle an der Grundlage des Gesetzes im formellen Sinne. Steuersubjekt, -objekt, -bemessung und -mass sind entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer hinreichend festgehalten. Dass das Gesetz auslegungsbedürftig ist, hindert dessen Anwendung in keiner Weise. Die von den Beschwerdeführern ins Feld geführte Verletzung des StHG unter Hinweis auf Zweifel/Athanas, a.a.O., Art. 14 Rz 8, wonach eine Mitberücksichtigung des Verkehrswertes bei der Nachbesteuerung nicht miteinander kombiniert werden dürfte, trifft nicht zu. Diese Aussage wird offensichtlich missverstanden, denn eine Kombination der beiden Werte findet nicht statt, nur eine abschnittsweise Berücksichtigung der verschiedenen Besteuerungen.

cc) Diese Nachbesteuerung verlangt auch der Grundsatz der

rechtsgleichen Behandlung. Das StG privilegiert nur jene Grundstücke in der Bauzone, die dem BGGB unterstehen (vgl. E. 3a), nicht aber einfach nur landwirtschaftlich genutzte Grundstücke in der Bauzone. Deren Eigentümer unterliegen grundsätzlich für jedes Jahr der Verkehrswertbesteuerung, genauso wie Eigentümer, die ihre Grundstücke in der Bauzone nicht landwirtschaftlich nutzen. Der Einwand, der Gesetzgeber habe es unterlassen, für den Zeitpunkt des Wechsels von der Besteuerung vom Ertragswert zum Verkehrswert als spätesten Zeitpunkt eine genügende Übergangsregelung für eine Veranlagung der ergänzenden Vermögenssteuer vorzusehen, trifft – wie gesagt – den Kern nicht. dd) Der Steuerrekurskommission ist auch darin beizupflichten, dass der Zeitpunkt der Verkehrswertschätzung nicht massgebend sein kann, ob eine ergänzende Vermögenssteuer geschuldet ist oder nicht. Sonst hätte es der Steuerpflichtige möglicherweise in der Hand, zu verlangen, dass seine Liegenschaft vor der Veräusserung (nachträglich) gestützt auf § 4 Ziff. 2 der Verordnung des Regierungsrates über die Steuerschätzung der Grundstücke vom 24. November 1992 neu zum Verkehrswert bewertet wird, anstatt wie bisher zum Ertragswert. Entscheid vom 20. Oktober 2004 Gegen diesen Entscheid erhoben die Erben Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht. Dieses wies mit Urteil vom 27. Mai 2005 ab, soweit es darauf eintrat (2A.731/2004). × JavaScript errors detected Please note, these errors can depend on your browser setup. If this problem persists, please contact our support. Contact Support Close

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