

ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2022.197 vom 28. August 2014

ZH Steuerrekursgericht, 2014-08-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2022.197

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2022.197 du 28 août 2014

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2022.197 del 28 agosto 2014

Regeste

Bewertung eines ausserkantonalen land- bzw. forstwirtschaftlich genutzten Grundstücks. Das in Art. 127 Abs. 3 BV verfassungsmässig verankerte Schlechterstellungsverbot gebietet, dass ausserkantonale land- bzw. forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke von im Kanton Zürich ansässigen Personen zum Ertragswert in die interkantonale Steuerauscheidung einbezogen werden. Sich daraus ergebende Divergenzen bei der Ausscheidung von Schulden bzw. Schuldzinsen sind in der Wahlmöglichkeit von Art. 14 Abs. 2 StHG begründet und hinzunehmen. Rückweisung, da das streitbetroffene Grundstück diverse Parzellen aufweist und in Bezug auf deren (Ertragswert)Bewertung noch keine Untersuchung geführt wurde.

Erwägungen

E. 1

A,

E. 2

a) Das Vermögen wird gemäss § 39 Abs. 1 StG grundsätzlich zum Verkehrswert bewertet. Der Verkehrswert eines Vermögensrechts entspricht dem Preis, der dafür im gewöhnlichen Geschäftsverkehr am massgebenden Bewertungstichtag mutmasslich zu erzielen gewesen bzw. den ein Käufer unter normalen Umständen zu zahlen bereit wäre (RB 1984 Nr. 65; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 39 N 5 ff. StG; Teuscher/Lobsiger, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. A., 2022, Art. 14 N 4 StHG). Der Grundsatz der Bewertung zum Verkehrswert gilt dabei auch für das unbewegliche Vermögen. Bei der Bewertung von land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken gilt es zu differenzieren. Das StHG lässt den Kantonen wie erwähnt die Wahl, solche Grundstücke alleine zum Ertragswert (Grundvariante) oder zum Ertragswert, aber unter Berücksichtigung des Verkehrswerts, zu bewerten. Das StG sieht in § 40 die Bewertung von land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken zum Ertragswert vor. Damit kommt im Kanton Zürich diesbezüglich die Grundvariante, d.h. die Bewertung zum Ertragswert ohne Berücksichtigung des Verkehrswerts, zur Anwendung (Teuscher/Lobsiger, Art. 14 N 35 ff. StHG; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 40 N 1 ff. StG). Hintergrund dieser Regelung bildet der Umstand, dass eine Bewertung zum Verkehrswert konfiskatorisch wirken und die Eigentumsгарантие tangieren kann, werfen doch land- und forstwirtschaftliche Grundstücke meist nur geringe Erträge ab. Die Erfüllung dieser im Landesinteresse liegenden Aufgabe soll nicht durch eine Vermögensbesteuerung erschwert werden, welche keine Rücksicht auf die konkreten Begebenheiten, d.h. die erzielbaren Erträge, nimmt (vgl.

Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 40 N 3 f. StG). 1 ST.2022.197

- 9 - b) aa) Gestützt auf §§ 21 Abs. 2, 39 Abs. 3 und 4 sowie 40 StG hat der Regierungsrat am 12. August 2009 die Weisung an die Steuerbehörden über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2009 (nachfolgend Weisung; LS 631.32; ZStB Nr. 21.1) erlassen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 39 N 39 ff. StG, auch zum Folgenden). Ziff. 1 hält fest, was bereits § 40 StG statuiert, nämlich, dass land- oder forstwirtschaftlich beworbene Liegenschaften mit Einschluss der erforderlichen Gebäude zum Ertragswert bewertet werden. bb) Entscheidende Voraussetzung für die Bewertung eines Grundstücks zum Ertragswert ist allein die land- oder forstwirtschaftliche Nutzung. Eine Unterstellung unter das Bundesgesetz über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB, SR 211.412.11) ist nicht erforderlich, wenn auch der Begriff der landwirtschaftlichen Nutzung gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung im Einklang mit dem BGBB auszulegen ist (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 40 N 6 f. StG). Als landwirtschaftlich genutzt gilt ein Grundstück, das der Urproduktion dient, d.h. der Nutzung für Acker-, Obst-, Reb- und Gemüsebau, Anbau von Blumen und Zierpflanzen, Baumschulen, sowie Viehzucht und Nutztierhaltung (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 40 N 8 StG). Nebst den bäuerlichen Heimwesen sind somit alle Grundstücke mit den erforderlichen Gebäuden erfasst, welche der Pflanzen- und Tierproduktion dienen (Baumschulen, Blumengärtnereien, Gemüsegärtnereien oder Hühnerfarmen). Vorausgesetzt ist allerdings eine Bewirtschaftung des Bodens. Eine im wesentlichen bodenunabhängige Produktion rechtfertigt die Bewertung zum Ertragswert nicht (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 40 N 8 StG, auch zum Folgenden). Auch einzelne land- oder forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke werden zum Ertragswert bewertet. Es ist mithin nicht vorausgesetzt, dass diese die Grundlage für eine bäuerliche Existenz darstellen bzw. Teil eines landwirtschaftlichen Heimwesens bilden. Die Bewirtschaftung durch den Eigentümer selbst ist nicht erforderlich, d.h. auch verpachtete Grundstücke sind zum Ertragswert zu bewerten (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 40 N 10 StG). Als forstwirtschaftlich genutzt gelten sodann alle Grundstücke, welche der Forstpolizeigesetzgebung (Art. 2 des Bundesgesetzes vom 4. Oktober 1991 über den Wald [SR 921.0] bzw. § 2 des kantonalen Waldgesetzes vom 7. Juni 1998 [LS 921.1]) unterstehen. 1 ST.2022.197

- 10 - cc) Die Schätzung des Ertragswerts landwirtschaftlicher Liegenschaften erfolgt nach den Vorschriften des BGBB und den dazu erlassenen Ausführungsvorschriften (Verordnung vom 4. Oktober 1993 über das bäuerliche Bodenrecht [VBB, SR 211.412.110]). Der Ertragswert entspricht dabei dem Kapital, das mit dem Ertrag eines landwirtschaftlichen Gewerbes oder Grundstücks bei landesüblicher Bewirtschaftung zum durchschnittlichen Zinssatz für erste Hypotheken verzinst werden kann (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 40 N 13 StG). c) Gemäss Darstellung der Pflichtigen seien die Parzellen a - e an einen Landwirt verpachtet und würden landwirtschaftlich beworben, die Parzelle f werde forstwirtschaftlich genutzt. Ersteres deckt sich weitestgehend mit der aktenkundigen Bestätigung des bewirtschaftenden Landwirts, wobei dort aber die Parzelle ... "... 400 m2 Bachbord Freihaltezone" (= Parzelle d) nicht erwähnt ist. Jene findet sich dafür aber – zusammen mit der Parzelle ... (= Parzelle f) – auf der Jahresbeitragsrechnung des örtlich zuständigen Forstreviers. Die Parzellen dürften damit für Zürcher Steuerzwecke insgesamt als land- bzw. forstwirtschaftlich genutzt gelten und wären deshalb gemäss § 40 StG alle zum Ertragswert zu bewerten. Die Verpachtung steht

einer solchen Qualifikation wie gezeigt nicht entgegen. Den Akten kann entnommen werden, dass der Kanton Thurgau die Parzellen a - c zum Verkehrswert bewertet hat. Hinsichtlich der übrigen Parzellen d - f wurde kein Verkehrswert ermittelt, doch liegt bei allen zumindest ein Landwert vor. Indem das kantonale Steueramt im Rahmen der Einschätzung unbesehen auf diese ausserkantonale Bewertung abgestellt hat, hat es gegen die kantonale Steuergesetzgebung wie auch gegen das verfassungsmässig verankerte Schlechterstellungsverbot verstossen, insbesondere soweit dabei ein Verkehrswert übernommen wurde.

E. 3

a) Das Steuerrekursgericht hat gemäss § 149 Abs. 2 StG die Steuerfaktoren grundsätzlich nach seinen eigenen Erhebungen festzustellen. Ausnahmsweise kann es zwecks Wahrung des gesetzlichen Instanzenzugs die Sache mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurückweisen, namentlich, wenn zu Unrecht noch keine materielle Entscheidung getroffen wurde oder wenn dieser an einem schwerwiegenden Verfahrensmangel leidet (§ 149 Abs. 3 StG). Bedeutsame Verfahrensmängel kann das Gericht nicht heilen, da der gesetzlich vorgeschriebene Instanzenzug unzulässiger-

- 11 - weise verkürzt und die untere Einschätzungs- bzw. Rechtsmittelbehörde praktisch von der Einhaltung eines korrekten Verfahrens dispensiert würde (StRG, 8. Mai 2018, 1 DB.2017.169/1 ST.2017.213, E. 4b, www.strgzh.ch, auch zum Folgenden; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 149 N 29 f. StG, auch zum Folgenden). Von einem bedeutsamen Verfahrensmangel ist gemäss Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts insbesondere dann auszugehen, wenn über ein wesentliches Element des Sachverhalts keine Untersuchung geführt wurde (RB 2001 Nr. 93; RB 2000 Nr. 130, StE 2002 B 93.5 Nr. 23 = ZStP 2001, 39; ZStP 2000, 291). b) Vorliegend wurde durch das kantonale Steueramt im Zusammenhang mit der Qualifikation der streitbetreffenden Parzellen unter § 40 StG und deren Ertragswertbewertung noch keine Untersuchung geführt (da sich dieses – wie vorstehend dargelegt zu Unrecht – auf den grundsätzlichen Standpunkt gestellt hat, die festgesetzten Vermögensteuerwerte des Belegenheitskantons in jedem Fall übernehmen zu müssen). Würde dieser Mangel durch das Steuerrekursgericht behoben, hätte dies eine Verkürzung des Rechtsmittelwegs zulasten der Pflichtigen zur Folge, was ihnen nicht ohne Weiteres zugemutet werden kann. Zudem ist es nicht Aufgabe des Steuerrekursgerichts als gerichtliche Instanz, quasi anstelle der Vorinstanzen erstmals die Sachverhaltsermittlung zu übernehmen und diese damit von ihren Untersuchungspflichten zu entlasten. Dies gilt umso mehr, als vorliegend mehrere Parzellen betroffen sind. Die Sache ist daher insbesondere in Bezug auf die Parzellen a - c zur Nachholung der nötigen Untersuchung und zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt zurückzuweisen. c) Dies führt zur teilweisen Gutheissung des Rechtsmittels. Der Einspracheentscheid vom 15. September 2022 ist aufzuheben und die Sache ist im Sinn der Erwägungen an das kantonale Steueramt zurückzuweisen.

E. 4

Eine Rückweisung an die Vorinstanz mit offenem Prozessausgang gilt in Bezug auf die Kosten- und Entschädigungsregelung als Obsiegen der rechtsmittelführenden Partei – und zwar unabhängig davon, welche Anträge diese gestellt hat (BGr, 28. April 2014, 2C_845/2013 + 2C_846/2013, E. 3.2 und 3.3; VGr, 20. April 2016, SB.2015.00073 + 00074, E. 6, www.vgrzh.ch; VGr, 28. August 2014, VB.2014.00106, E. 2.3,

www.vgrzh.ch). Die Gerichtskosten sind daher dem Rekursgegner aufzuerlegen 1
ST.2022.197

- 12 - (§ 151 Abs. 1 StG) und den Pflichtigen ist sodann eine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]).

E. 5

Soweit eine Partei den vorliegenden Entscheid einzig mit Bezug auf die Rückweisung mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht anfechten will, ist darauf hinzuweisen, dass dies nur möglich ist, soweit der Entscheid einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (§ 19a Abs. 2 VRG i.V.m. Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [BGG]).

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