

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 1094/2018

Urteil vom 9. Dezember 2019

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd, Donzallaz, Stadelmann, nebenamtlicher Bundesrichter Benz,
Gerichtsschreiber Seiler.

Verfahrensbeteiligte

1. A.A. _____,
2. B.A. _____,
Beschwerdeführer,
beide vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Marco Möhr,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Graubünden, Steinbruchstrasse 18, 7001 Chur.

Gegenstand

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Graubünden 2013,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden, 4. Kammer, vom 2. Oktober 2018 (A 18 29).

Sachverhalt:

A.

A.A. _____ und B.A. _____ sind Nutzniesser der in der Stadt U. _____ gelegenen Parzellen xxx und yyy. Diese befinden sich vollumfänglich in der Bauzone und sind nicht überbaut.

B.

Am 5. August 2015 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden die Eheleute A.A. _____ und B.A. _____ für das Steuerjahr 2013. Dabei bewertete sie die Parzellen xxx und yyy zum Verkehrswert unter angemessener Berücksichtigung des Ertrags und der Ertragsfähigkeit zu zwei Dritteln des Verkehrswerts.

Dagegen erhob B.A. _____ am 5. August 2015 Einsprache und beantragte eine Verminderung des Steuerwerts der beiden Parzellen xxx und yyy auf einen Drittel des veranlagten Werts. Die Kantonale Steuerverwaltung wies die Einsprache am 18. Mai 2018 ab.

Mit Beschwerde vom 12. Juni 2018 machten A.A. _____ und B.A. _____ geltend, dass auch Bauland zum Ertragswert zu bewerten sei, sofern es landwirtschaftlich genutzt werde. Mit Urteil vom 2. Oktober 2018 wies das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden die Beschwerde ab.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 6. Dezember 2018 beantragen die Eheleute A. _____, das Urteil des Verwaltungsgerichts Graubünden vom 2. Oktober 2018 sei aufzuheben und die Angelegenheit zur neuen Beurteilung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Die Vorinstanz und die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden haben sich vernehmen lassen. Die Vorinstanz beantragt Abweisung, soweit auf die Beschwerde eingetreten werde; die Steuerverwaltung beantragt Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wurde unter Einhaltung der gesetzlichen Frist (Art. 100 Abs. 1 BGG) und Form (Art. 42 BGG) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid (Art. 90 BGG) einer letzten, oberen kantonalen Instanz (Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG) in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a BGG). Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG und Art. 73 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]).

1.2. Soweit das Bundesgericht reformatorisch entscheiden kann, darf sich die beschwerdeführende Partei wegen der reformatorischen Natur der Rechtsmittel grundsätzlich nicht darauf beschränken, die Aufhebung des angefochtenen Entscheids zu beantragen; sie muss vielmehr einen Antrag in der Sache stellen (vgl. Art. 107 Abs. 2 BGG [i.V.m. Art. 117 BGG]; BGE 133 III 489 E. 3.1 S. 489; Urteil 2C 853/2014 vom 29. September 2015 E. 1.3, nicht publ. in: BGE 142 II 80). Geht aus der Beschwerdebegründung zweifelsfrei hervor, was die Beschwerdeführerin anstrebt, und wie nach erfolgter Rückweisung vorzugehen wäre, liegt ein Antrag in der Sache vor (BGE 137 II 313 E. 1.3 S. 317; 133 II 409 E. 1.4.1 S. 415; Urteile 2C 123/2015 vom 30. September 2015 E. 1.2; 1C 786/2013 vom 8. Oktober 2014 E. 1.2, nicht publ. in: BGE 140 II 509).

Die Beschwerdeführer beantragen vor Bundesgericht nur die Aufhebung des angefochtenen Urteils mit Rückweisung der Angelegenheit an das Verwaltungsgericht. Aus der Beschwerdebegründung ergibt sich indessen mit hinreichender Klarheit, dass die Beschwerdeführer die Besteuerung der beiden Parzellen xxx und zzz zum Ertragswert anstreben und die Veranlagung bei Gutheissung ihrer Beschwerde nach Bestimmung des Ertragswerts entsprechend anzupassen wäre. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

1.3. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann insbesondere die Verletzung von Bundes- und Völkerrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a und b BGG). Bei der Prüfung wendet das Bundesgericht das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG; BGE 142 I 155 E. 4.4.5 S. 157) und verfügt über volle Kognition (Art. 95 BGG; BGE 141 V 234 E. 2 S. 236). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (BGE 143 II 459 E. 2.1 S. 465; 134 II 207 E. 2 S. 210). Die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten prüft das Bundesgericht nur, wenn eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gem. Art. 106 Abs. 2 BGG).

2.

2.1. Nach Art. 14 Abs. 1 StHG wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet. Dabei kann der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden. Gemäss Art. 14 Abs. 2 StHG werden die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke zum Ertragswert bewertet, wobei das kantonale Recht bestimmen kann, dass bei der Bewertung der Verkehrswert mitberücksichtigt wird oder im Falle der Veräusserung oder Aufgabe der land- oder forstwirtschaftlichen Nutzung des Grundstückes eine Nachbesteuerung für die Differenz zwischen Ertrags- und Verkehrswert erfolgt.

2.2. Die Beschwerdeführer rügen, dass die Vorinstanz die streitbetroffenen nicht überbauten Grundstücke in der Bauzone zu Unrecht zum Verkehrswert (unter Berücksichtigung des Ertragswerts) der Vermögenssteuer unterworfen habe. Denn der Wortlaut von Art. 14 Abs. 2 StHG weiche entscheidend von Art. 8 Abs. 1 - sowie Art. 12 Abs. 1 und Abs. 3 lit. d - StHG und Art. 18 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) ab. Dort sei von "landwirtschaftlichen Grundstücken" die Rede, während Art. 14 Abs. 2 StHG die "landwirtschaftlich genutzten Grundstücke" erfasse. Folglich seien Grundstücke für die Vermögenssteuer unabhängig von der Unterstellung unter das Bundesgesetz vom 4. Oktober 1991 über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB; SR 211.412.11) zum Ertragswert zu erfassen, sobald sie landwirtschaftlich genutzt würden. Auch die kantonale Umsetzungsvorschrift von Art. 57 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1986 des Kantons Graubünden (StG/GR; BR 720.000) übernehme den Begriff des "landwirtschaftlich genutzten Grundstücks" und sehe die Besteuerung zum Ertragswert (ohne Berücksichtigung des Verkehrswerts) vor. Da die streitbetroffenen Grundstücke landwirtschaftlich genutzt würden (Verpachtung zum Rebbau), seien sie für die Vermögenssteuer zum Ertragswert zu erfassen.

2.3. Nach eingehender Auseinandersetzung mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung hat die

Vorinstanz dafür gehalten, dass der Begriff der "landwirtschaftlich genutzten Grundstücke" gemäss Art. 14 Abs. 2 StHG gleich auszulegen sei wie jener der "landwirtschaftlichen Grundstücke" gemäss Art. 8 Abs. 1 und Art. 12 StHG. Somit beschränke Art. 14 Abs. 2 StHG die privilegierte Besteuerung zum Ertragswert auf Grundstücke gemäss Art. 2 BGG. Dasselbe gelte für die kantonale Umsetzungsvorschrift von Art. 57 Abs. 1 StG/GR. Anderslautende Lehrmeinungen und die Materialien zum StHG änderten hieran nichts, zumal letztere von vor dem Erlass des BGG datierten und dessen Unterstellungskonzept folglich nicht antizipieren konnten.

2.4. Die Vorinstanz hat die bundesgerichtliche Rechtsprechung zutreffend wiedergegeben. Namentlich hat das Bundesgericht entschieden, dass hinsichtlich der Besteuerung von Grundstückgewinnen nur unter das BGG unterstellte Grundstücke von der steuerlichen Privilegierung gemäss Art. 8 Abs. 1 und Art. 12 Abs. 1 StHG und Art. 18 Abs. 4 DBG profitieren können (vgl. BGE 138 II 32 E. 2.3.1 S. 38 f.; Urteil 2C 539/2010 vom 15. Dezember 2010 E. 3.2; vgl. auch Urteile 2C 993/2017 vom 5. Oktober 2018 E. 2.4, in: StE 2019 B 23.47.2 Nr. 20, StR 74/2019 S. 38; 2C 217/2018 vom 17. Juli 2018 E. 2.2.5 und 2.2.7, in: StE 2018 B 41.13 Nr. 5, StR 73/2018 S. 781; 2C 940/2017 vom 28. März 2018 E. 3.3.2; 2C 846/2016 vom 24. Mai 2017 E. 3.1, in: StE 2017 B 41.13 Nr. 2, StR 72/2017 S. 715; 2C 561/2016 vom 24. Mai 2017 E. 2.3, in: StE 2017 B 41.13 Nr. 1, StR 72/2017 S. 711). Aus Gründen der Konsistenz mit diesen steuerrechtlichen Bestimmungen einerseits und den Bestimmungen des BGG, des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1979 über die Raumplanung (RPG; SR 700) und des Bundesgesetzes vom 29. April 1998 über die Landwirtschaft (LwG; SR 910.1) andererseits liegt es grundsätzlich nahe, Art. 14 Abs. 2 StHG trotz des abweichenden Wortlauts mit der Vorinstanz so auszulegen, dass alleine Grundstücke gemäss Art. 2 BGG darunter fallen (vgl. implizit in diese Richtung Urteil 2C 873/2011 vom 22. Oktober 2012 E. 5.2).

Die Frage kann im vorliegenden Kontext aber offenbleiben. Denn klar ist jedenfalls, dass es Art. 14 Abs. 2 StHG den Kantonen nicht verbietet, die privilegierte Vermögensbesteuerung auf Grundstücke zu beschränken, die dem BGG unterstellt sind. Falls dem Kanton Graubünden insoweit also harmonisierungsrechtlich ein Gestaltungsspielraum verbleiben sollte (vgl. implizit in diese Richtung Urteil 2A.402/2003 vom 16. Juli 2004 E. 2), könnte das Bundesgericht Art. 57 Abs. 1 StG/GR und seine Anwendung durch die Vorinstanz nur auf Willkür (Art. 9 BV) und die Verletzung anderer verfassungsmässiger Rechte überprüfen (vgl. oben E. 1.3).

2.5.

2.5.1. Ein Erlass ist willkürlich, wenn er sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützt oder sinn- und zwecklos ist (BGE 129 I 1 E. 3 S. 3). Ein Entscheid ist willkürlich, wenn er in der Begründung und im Ergebnis offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (BGE 141 I 235 E. 7.1 S. 240; 141 I 49 E. 3.4 S. 53; 140 III 16 E. 2.1 S. 18 f.)

2.5.2. Art. 57 Abs. 1 StG/GR übernimmt die Formulierung der "landwirtschaftlich genutzten Grundstücke" von Art. 14 Abs. 2 StHG. Das ist sachgerecht und offensichtlich nicht willkürlich.

2.5.3. Die Vorinstanz hat Art. 57 Abs. 1 StG/GR so ausgelegt, dass nur dem BGG unterstellte Grundstücke darunter fallen und die Grundstücke der Beschwerdeführer demgemäss stattdessen der Besteuerung zum Verkehrswert gemäss Art. 56 StG/GR unterworfen. Sie hat damit nach eigenem Bekunden eine Koordination von Art. 57 Abs. 1 StG/GR mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 8 Abs. 1 und Art. 12 StHG und dem Anwendungs- und Schutzbereich des BGG, des RPG und des LwG angestrebt. Wenn der Steuerpflichtige sein nicht dem BGG unterstelltes Grundstück landwirtschaftlich nutze und dadurch bloss geringe Erträge erziele, bedeute die reguläre Vermögensbesteuerung zum Verkehrswert auch keine konfiskatorische Besteuerung. Anders als bei einem Grundstück, das dem BGG unterstehe, stünde es dem Steuerpflichtigen schliesslich frei, sein Grundstück auf produktivere Weise zu verwenden.

Die Begründung der Vorinstanz ist nachvollziehbar und deckt sich in weiten Teilen mit den Überlegungen, die das Bundesgericht in seinen Urteilen zu Art. 8 Abs. 1 und Art. 12 StHG angestellt hat (vgl. Hinweise oben E. 2.4). Es ist nicht ersichtlich, inwiefern der Entscheid der Vorinstanz mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzen oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderlaufen soll. Die Anwendung des kantonalen Rechts durch die Vorinstanz ist folglich nicht willkürlich. Verletzungen anderer verfassungsmässiger Rechte sind nicht ersichtlich.

2.6. Selbst wenn Art. 14 Abs. 2 StHG es den Kantonen erlauben würde, den Kreis der steuerlich privilegierten Grundstücke weiter als Art. 2 BGGB zu ziehen, hielte das angefochtene Urteil der bundesgerichtlichen Überprüfung stand. Denn jedenfalls ist es vor dem Hintergrund der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 8 Abs. 1 und Art. 12 StHG sowie der Bestimmungen des BGGB, des RPG und des LwG nicht willkürlich, Art. 57 Abs. 1 StG/GR so auszulegen und anzuwenden, dass davon einzig dem BGGB unterstellte Grundstücke erfasst sind und die streitbetroffenen Grundstücke demnach der Besteuerung nach Art. 56 StG/GR unterliegen.

3.

Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen. Die unterliegenden Beschwerdeführer tragen die Gerichtskosten (Art. 66 Abs. 1 BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 3'000.-- werden Beschwerdeführern unter solidarischer Haftung auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden, dem Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden, 4. Kammer, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 9. Dezember 2019

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Seiler