

17 Liegenschaftsschätzung

Tragweite einer von der vertraglich vereinbarten Nutzung abweichenden tatsächlichen Nutzung einer Liegenschaft (andere Aufteilung als bei Miteigentum vereinbart) bei Schätzung der Liegenschaft

Urteil des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 8. Juni 2015, i.S. A.X., B.X., C.X. und D.X. gegen KStA (WBE.2014.383).

Aus den Erwägungen

2.

2.1.

Das den Eltern der Beschwerdeführer 1 und 3 eingeräumte Wohnrecht ist für die Berechnung der den Beschwerdeführern 1 und 2 bzw. 3 und 4 zuzuweisenden Vermögenssteuerwerte unbeachtlich, da ein Wohnrecht kein vermögenssteuerlich relevantes Nutznießungsverhältnis begründet (vgl. BARBARA SRAMEK, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DAVE SIEGRIST/DIETER WEBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl., Muri 2015, § 46 N 25). Zu beantworten bleibt damit, ob, nachdem der Vermögenssteuerwert der Liegenschaft zutreffend allein den Beschwerdeführern (und nicht etwa teilweise auch den Eltern der Beschwerdeführer 1 und 3) zugewiesen wurde, die zwischen ihnen vorgenommene hälftige Aufteilung des Gesamtvermögenssteuerwerts rechtmässig ist.

2.2.

2.2.1.

Die Beschwerdeführer 1 und 3 sind Miteigentümer je zur Hälfte des Wohnteils. Das spricht dafür, ihnen auch den Vermögenssteuerwert des Wohnteils je zur Hälfte zuzuweisen. Dagegen wird in der Beschwerde vorgebracht, die tatsächliche Nutzung der Liegenschaft, wie sie zwischen den Parteien vereinbart worden sei, weiche von der eigentumsmässigen Aufteilung der Liegenschaft ab. Der Sache nach

machen die Beschwerdeführer damit geltend, der Beschwerdeführer 3 und dessen Ehefrau (Beschwerdeführerin 4) hätten dem Beschwerdeführer 1 und dessen Ehefrau (Beschwerdeführerin 2) faktisch eine Nutzniessung an einem Teil des ihnen zuzurechnenden Miteigentumsanteils eingeräumt.

2.2.2.

Wie das Spezialverwaltungsgericht zutreffend dargelegt hat, sind im Steuerrecht auch nutzniessungsähnliche Verhältnisse zu beachten. Kommen solche Verhältnisse wirtschaftlich betrachtet einer Nutzniessung gleich, besteht kein Grund, darauf nicht auch die entsprechenden steuerrechtlichen Regeln betreffend die Nutzniessung zur Anwendung zu bringen. Die sog. faktische Nutzniessung wird somit auch im Steuerrecht anerkannt.

2.2.3.

Steht ein Vermögensgegenstand im hälftigen Miteigentum, so ist vermutungsweise davon auszugehen, dass auch die Nutzung des Gegenstands je zur Hälfte erfolgt. Art. 647 Abs. 1 ZGB sieht indessen vor, dass die Eigentümer eine von den gesetzlichen Bestimmungen abweichende Nutzungs- und Verwaltungsordnung vereinbaren können. Es ist somit rechtlich ohne weiteres möglich, bei hälftigem Miteigentum eine andere als die je hälftige Aufteilung der Nutzung vorzusehen. Eine solche Vereinbarung kann im Übrigen sogar formlos getroffen werden. Indessen ist Schriftlichkeit in der Praxis die Regel und dann erforderlich, wenn die Ordnung im Grundbuch angemerkt werden soll (vgl. CHRISTOPH BRUNNER/JÜRGEN WICHTERMANN, in: HEINRICH HONSELL/NEDIM PETER VOGT/THOMAS GEISER [Hrsg.], Zivilgesetzbuch II, Basler Kommentar, 4. Aufl., Basel 2011, Art. 647 N 25). Hier wurde nicht geltend gemacht, es bestehe eine schriftliche Vereinbarung geschweige denn eine solche sei im Grundbuch angemerkt. Die Beschwerdeführer machen vielmehr geltend, es bestehe eine formlose Verabredung, wonach die Beschwerdeführer 1 und 2 den Wohnteil in einem grösseren Ausmass nutzten wie die Beschwerdeführer 3 und 4.

2.2.4.

Das Spezialverwaltungsgericht gibt im angefochtenen Entscheid zutreffend die bisherige Rechtsprechung des Verwaltungsge-

richts wieder, das in Fällen, da die überlebende Ehefrau in der Liegenschaft wohnen blieb, eine faktische Nutzniessung angenommen hat (vgl. angefochtener Entscheid, Erw. 10.4.1. unter Hinweis auf das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 20. Oktober 2004 [WBE.2004.152]). Das Spezialverwaltungsgericht hat indessen ebenso zutreffend darauf hingewiesen, dass es das Verwaltungsgericht abgelehnt hat, diese Rechtsprechung generell auf weitere Fälle auszudehnen. Daran ist festzuhalten. Das Steuerrecht als Massenfallrecht ist darauf angewiesen, an leicht erkennbare und eruierbare Tatsachen anknüpfen zu können. Das muss umso mehr gelten, wenn es um die Festlegung von Schätzwerten von Liegenschaften geht. Für solche Werte ist eine gewisse Beständigkeit in zeitlicher Hinsicht unverzichtbar. Es ginge offensichtlich zu weit, wenn die Steuerbehörden, gegebenenfalls noch mit Durchführung eines Augenscheins, in jeder Steuerperiode abklären müssten, wie genau sich die Nutzungsverhältnisse in einer von Miteigentümern gemeinsam genutzten Liegenschaft entwickelt haben (das Gleiche muss im Übrigen auch für die Einräumung und Ausübung von Wohnrechten gelten, wie das Spezialverwaltungsgericht im angefochtenen Entscheid ebenfalls zutreffend ausführt). Ergeben sich Verschiebungen in der Nutzung einer Liegenschaft, die von der ursprünglichen Rechtsgestaltung abweichen, ist daher, damit diese steuerlich anerkannt werden können, zu fordern, dass die Änderungen leicht erkennbar (z.B. weil eine entsprechende abweichende Nutzungsordnung im Grundbuch angemerkt wurde) und langfristig angelegt sind. Das muss im Hinblick auf die Wohnnutzung von Liegenschaften auch deshalb gelten, weil insoweit selbst bei Vornahme eines Augenscheins erhebliche Unsicherheiten verbleiben können ("Arrangements" hinsichtlich der Wohnnutzung sind im Hinblick auf behördliche Augenscheine in der Regel einfach zu bewerkstelligen). Faktische Nutzniessungen sind daher in der Veranlagungspraxis nur dann anzunehmen, wenn klare entsprechende Vereinbarungen vorliegen und/oder eine langjährige, unveränderte Nutzung nachgewiesen werden kann. Dies ist hier indessen auch nach dem Ergebnis des vom Spezialverwaltungsgericht durchgeführten Augenscheins nicht der Fall. Es muss daher bei der vom KStA und der Vorinstanz vorgenommenen hälftigen Auftei-

lung des Vermögenssteuerwerts des Wohnteils sein Bewenden haben. Das führt zur Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten werden kann.