

BL_GERICHTE 510 2024 14 vom 8. November 2023

BL Gerichte, 2023-11-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_510_2024_14

FR: BL_GERICHTE 510 2024 14 du 8 novembre 2023

IT: BL_GERICHTE 510 2024 14 del 8 novembre 2023

Regeste

Grundstückgewinnsteuer / Verkehrswert vor 20 Jahren

Erwägungen

E. 1

Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuer-betrag wie im vorliegenden Fall CHF 10'000.– pro Steuerjahr übersteigt, von der Fünferkammer des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

E. 2.1

Gemäss § 71 StG unterliegen die Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken oder Anteilen an solchen der Grundstückgewinnsteuer. Grundstückgewinn ist nach § 75 Abs. 1 StG der Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten (Erwerbspreis und wertvermehrnde Aufwendungen) übersteigt. Als Erwerbspreis gilt der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers (§ 77 Abs. 1 StG). Liegt der Erwerb mehr als 20 Jahre zurück, so bestimmt sich der Erwerbspreis gemäss § 77 Abs. 3 StG nach dem Verkehrswert des Grundstückes vor 20 Jahren, sofern kein höherer Erwerbspreis nachweisbar ist. Die in § 77 Abs. 3 StG statuierte Regelung wirkt sich stets zugunsten der steuerpflichtigen Person aus. In der Regel ist der Verkehrswert vor 20 Jahren höher als der tatsächliche Erwerbspreis. Ist dies nicht der Fall, steht der steuerpflichtigen Person der Nachweis offen, den höheren tatsächlichen Erwerbspreis geltend zu machen. 1 Auch ohne Nachweis eines tatsächlich höheren Erwerbspreises ist das Abstellen auf den Verkehrswert vor 20 Jahren in den meisten Fällen eine Rechtswohltat: Der Wertzuwachs, der mehr als 20 Jahre zurückliegt, bleibt steuerfrei.

E. 2.2

Mit dem Verkehrswert vor 20 Jahren ist nicht der Steuerwert, sondern der effektive Verkehrswert gemeint. Er setzt sich aus Landwert, Zustandswert des Gebäudes und Baunebenkosten zusammen.² Der Verkehrswert eines Grundstücks entspricht dem Preis, der hierfür im gewöhnlichen Geschäftsverkehr am fraglichen Bewertungsstichtag am Ort der gelegenen Sache mutmasslich zu erzielen gewesen wäre. Während andere Kantone jedes einzelne Grundstück in Lageklassen aus grossen Datenbanken erfassen und so für jede Liegenschaft einen individuellkonkreten Wert ermitteln, stehen dem Kanton Basel-Landschaft keine derartigen Werkzeuge zur Verfügung.

E. 2.3

Vorliegend wurde der Rekurrent zwar erst im Jahre 2008 Alleineigentümer der Parzelle Nr. xx GB B. , dennoch war er seit dem Jahr 1983 Gesamteigentümer der Parzelle aufgrund der durch den Erbgang erfolgten Universalsukzession resp. kraft Gesetz gemäss Art. 560 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB; SR 210). Die Erbteilung im Jahr 2008, durch welche der Rekurrent Alleineigentümer der Parzelle Nr. xx GB B. wurde, ist somit nicht einem erstmaligen entgeltlichen Erwerb gleichzustellen, weshalb auch der im Erbteilungsvertrag festgelegte Übernahmepreis von CHF 350.–/m² nicht massgebend ist. Vielmehr lag der Erwerb der Liegenschaft durch den Rekurrenten weit mehr als 20 Jahre zurück. Insofern hat die Steuerverwaltung zur Berechnung der Gestehungskosten korrekterweise auf den Verkehrswert vor 20 Jahren resp. den Verkehrswert im Jahr 2001 abgestellt, da der Verkauf durch den Rekurrenten im Jahr 2021 erfolgt ist. Auch der Hinweis des Rekurrenten, dass sein Grundstück an einer besonders guten Lage in der Gemeinde B. liegen würde, kann höchstens Grundlage für eine Einzelfallbetrachtung bilden. Massgeblich für die Berechnung des Verkehrswertes vor 20 Jahren als Durchschnittswert ist allerdings nur ein gleitender (geglätteter) Mittelwert, der weder ausserordentlich hohe noch ausserordentlich tiefe Preise (sog. Ausreisser) umfasst.

E. 2.4

Die statistische Methode ist nicht frei von Kritik. Das Steuergericht hat stets betont, dass es Konstellationen geben kann, in denen das alleinige Abstellen auf den flächengewichteten Durchschnittspreis zu einem stossenden Ergebnis führen kann und eine differenzierte Betrachtung angezeigt ist.

E. 2.5

Die Gemeinde B. , in welcher die Parzelle des Rekurrenten liegt, ist eine kleine Gemeinde, weshalb im vorliegenden Fall im Jahr 2001 nur eine Handänderung erfolgt ist. Es gilt daher mithilfe der bereinigte statistische Methode die wenigen durch das Statistische Amt des Kantons Base-Landschaft ermittelten Durchschnittswerte zu plausibilisieren. Bei einer temporalen Ausweitung wird ersichtlich, dass auch für die Jahre 2000 und 2002 nur wenige Daten verfügbar sind. Die Berechnung des Durchschnittspreises basierend auf diesen Werten ergibt die von der Steuerverwaltung verwendeten CHF 331.–/m² . Auch bei einer zusätzlichen lokalen Ausweitung auf die Nachbargemeinden, scheint der Wert von CHF 331.–/m² plausibel. Der Rekurrent bringt vor, dass er sich im Erbteilungsvertrag vom 7. Oktober 2008 habe einen Wert von CHF 350.–/m² anrechnen lassen müssen. Der Rekurrent verkennt bei seinen Ausführungen bzgl. der Verwendung eines Werts aus dem Jahre 2008 jedoch, dass beim Abstellen auf den Verkehrswert vor 20 Jahren für das Jahr 2001 dann auch der Gestehungswert entsprechend der Geldwertveränderung anzupassen wäre. Berücksichtigt man die Geldwertveränderung entsprechend, wie dies auch praxisgemäss mittels der Verwendung der Indexziffern geschieht, stützt dieser Wert vielmehr den von der Steuerverwaltung verwendeten Quadratmeterpreis von CHF 331.– für das Jahr 2001. Dies hat auch insbesondere unter Berücksichtigung der Tatsache zu gelten, dass der Verkehrswert vor 20 Jahren nach wie vor eine Schätzgrösse resp. nur einen Durchschnittswert mit einer gewissen Zielungenauigkeit darstellt. Die Ermittlung und die Verwendung eines Verkehrswertes vor 20 Jahren resp. aus dem Jahre 2001 von CHF 331.–/m² wurde durch die Steuerverwaltung nach pflichtgemäßem Ermessen vorgenommen und ist nicht zu beanstanden. Der Rekurs ist daher in diesem Punkt abzuweisen. 3. Strittig ist vorliegend im Weiteren, ob der durch den Rekurrenten geltend gemachte Aufwand in der Höhe von mindestens CHF 4'325.– bei der

Grundstückgewinnsteuer als Gestehungskosten anzurechnen ist.

E. 3

Gemäss bisheriger Praxis der Steuerverwaltung und des Steuergerichts ist der Landwert nach der statistischen Methode (auch Vergleichsmethode genannt) zu ermitteln. Dabei soll einzelnen, besonders gelagerten Parzellen – sog. Mikrolagen – keine bevorzugte Behandlung zuteilwerden. Für die Ermittlung eines durchschnittlichen, flächengewichteten Quadratmeterpreises sind Vergleichspreise von Handänderungen unter Dritten heranzuziehen, die in der nahen Umgebung des fraglichen Grundstücks zur betreffenden Zeit bezahlt worden sind. Zur Wahrung der Rechtsgleichheit und Rechtssicherheit wird zur Ermittlung des Landwerts jeweils auf die Bodenpreisstatistik des Statistischen Amtes des Kantons Basel-Landschaft abgestellt. Als vergleichbar können dabei Handänderungen von (möglichst nahe gelegenen) Grundstücken herangezogen werden, die lage-, zonen- und formmässig sowie hinsichtlich Erschliessungsgrad dem Schätzungsobjekt gleich oder ähnlich sind.

E. 3.1

Wie bereits in E. 2.1 erläutert, ist der Grundstücksgewinn nach § 75 Abs. 1 StG der Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten (Erwerbspreis und wertvermehrende Aufwendungen) übersteigt. Als Aufwendungen gelten nach § 78 Abs. 1 lit. a StG u. a. Kosten für Bauten, Umbauten, Bodenmeliorationen und andere dauernde Verbesserungen, die eine Werterhöhung des Grundstückes bewirkt haben. Weiter können Grundeigentümerbeiträge für den Anschluss des Grundstückes an Strassen und öffentliche Werke (lit. b) sowie Kosten, die mit dem Erwerb und der Veräusserung des Grundstückes verbunden sind, mit Einschluss der üblichen Maklerprovision (lit. c), zum Abzug vom steuerbaren Grundstücksgewinn gebracht werden.

E. 3.2

Im Gegensatz zur Anrechenbarkeit wertvermehrender Aufwendungen, bei denen auch die vom Veräusserer selbst erbrachten Eigenleistungen zur Anrechnung gelangen können, sind Maklerprovisionen nur anrechenbar, wenn der Makler im Verhältnis zu seinem Auftraggeber als Drittperson betrachtet werden kann, und zwar aus der einzig massgebenden Sicht des Veräusserers.

E. 3.3

Zunächst ist festzustellen, dass vorliegend nicht einmal das Bestehen eines Maklervertrages geltend gemacht wird. Der Rekurrent macht lediglich seine eigenen Verkaufsbemühungen geltend, da er gerade keine Drittperson als Makler hinzugezogen und ihr dafür eine Provision bezahlt hat. Die geltend gemachten Bemühungen umfassen nebst den Anfahrten zum Grundstück, Drohnenaufnahmen, Fertigstellung des Verkaufsdossiers, Besprechungen, Mittagessen mit der Käuferschaft und diverse Korrespondenz auch die Bestellung eines Grundstücksauszuges. Letztere ist die einzige Position, die als Kosten, die mit dem Erwerb und der Veräusserung des Grundstückes verbunden sind, qualifiziert werden kann. Alle anderen Aufwendungen stellen eigene Verkaufsbemühungen dar, welche gerade nicht in Abzug gebracht werden können. Der Rekurs ist daher in diesem Punkt nur im Umfang des bestellten Grundstücksauszuges gutzuheissen. 4. Nach dem Ausgeführten ist der Rekurs teilweise gutzuheissen und Gestehungskosten in der Höhe von CHF 40.– für die Grundbuchauszüge zu gestatten. Die Verfahrenskosten werden gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und

Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271) in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt. Da der Rekurrent mit seinem Anliegen nur zu 0.15 % durchgedrungen ist, gehen die gesamten Verfahrenskosten in Höhe von CHF 2'000.– zulasten des Rekurrenten und werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. Eine Parteientschädigung wird mangels Beizug eines Vertreters oder einer Vertreterin nicht entrichtet.

E. 4

In der Praxis bedeutet dies, dass grundsätzlich der durchschnittliche Quadratmeterpreis der betreffenden Gemeinde herangezogen wird.

E. 5

Die vorgebrachte Rüge, man müsse eine Einzelfallbetrachtung vornehmen, erweist sich nach dem Ausgeführten als unbegründet. Insbesondere besteht kein Anspruch auf eine Kombination der beiden Methoden, d.h. dem Nachweis der effektiven Gestehungskosten (Einzelfallbetrachtung) und dem Verkehrswert vor 20 Jahren (Durchschnittsbetrachtung). Nachfolgend gilt es daher zu beurteilen, ob die Steuerverwaltung den Verkehrswert des Landes der Liegenschaft, zum Zeitpunkt 20 Jahre vor deren Veräusserung, zu Recht auf CHF 331.–/m² festgelegt hat.

E. 6

Da die statistische Methode auf eine Annäherung basierend auf dem Durchschnittswert der Handänderungspreise abstellt, kann davon ausgegangen werden, dass rund 50 % der Grundstücke eine zu hohe Bewertung erfahren, da ihr realer Verkehrswert unter dem ausgerechneten Durchschnitt liegt. Bei den anderen 50 % der Grundstücke verhält es sich genau umgekehrt. So gesehen kann die statistische Methode naturgemäss in 100 % der Fälle kein präzises Ergebnis erzielen. Die Unschärfe ist umso grösser, je weniger Handänderungen im betreffenden Jahr stattgefunden haben. Auf die sich daraus ergebenden, stossenden Ergebnisse reagierte das Steuergericht am 28. April 2023 mit dem Leitentscheid 510 22 80, in welchem es die damalige Praxis der statistischen Methode hin zur bereinigten statistischen Methode präziserte. Mit dem Abstellen auf die Bauzone sowie das Ausscheiden einzelner Ausreisserpreise soll in einem ersten Schritt eine treffgenauere Annäherung an den Verkehrswert vor 20 Jahren ermöglicht und dem Grundsatz, Gleiches mit Gleichem zu vergleichen, mehr Gewicht verliehen werden.

E. 7

Wenn danach zu wenige Transaktionen von Vergleichsobjekten zur Verfügung stehen, ist der Datenpool in zwei weiteren Schritten zu erweitern. Der erste Schritt bezieht sich dabei auf die temporale Ebene. Um eine belastbare Datenlage zu erhalten, müssen die Handänderungen der Vor- und Folgejahre ebenfalls berücksichtigt werden. Falls nach der temporalen Ausweitung noch keine verlässliche Festsetzung des Preises möglich ist, hat in einem zweiten Schritt eine lokale Ausweitung zu erfolgen. Der statistischen Methode müssen nicht zwingend Handänderungspreise für Grundstücke gleicher Art in der gleichen Zone zugrunde gelegt werden. Es muss sich lediglich um Vergleichspreise für Objekte ähnlicher Beschaffenheit handeln, wobei an diese Voraussetzungen keine zu hohen Anforderungen gestellt werden dürfen; Identität in Bezug auf Lage (im gleichen Quartier), Grösse, Erschliessungsgrad und Ausnutzungsmöglichkeit ist nicht zwingend notwendig.

E. 9

Eine auf der Grundlage eines gültigen Maklervertrages nach Art. 412 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (OR; SR 220) tatsächlich geleistete Maklerprovision gilt nur dann als Veräusserungsaufwand, wenn sie zum Grundstückverkauf geführt hat und einer von der Verkäuferin unabhängigen Drittperson ausgerichtet wird. Die Anerkennung einer Maklerprovision als gewinnmindernden Veräusserungsaufwand im Grundstückgewinnsteuerrecht setzt daher voraus, dass es sich beim Provisionsempfänger auch wirtschaftlich gesehen um eine Drittperson handelt. Sogenannte Eigenprovisionen als Entschädigungen für eigene Kauf- oder Verkaufsbemühungen können daher ebenso wenig akzeptiert werden wie Vergütungen, welche eine juristische Person ihren Organen für Kaufs- und Verkaufsbemühungen leistet. Die Anerkennung eines Maklers als Drittperson muss daher ihre Grenze dort finden, wo der Makler nur formell als vom Veräusserer unabhängig auftritt.

E. 11

Demnach erkennt das Steuergericht:

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