

BL_GERICHTE 510 2020 103 vom 16. April 2021

BL Gerichte, 2021-04-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_510_2020_103

FR: BL_GERICHTE 510 2020 103 du 16 avril 2021

IT: BL_GERICHTE 510 2020 103 del 16 aprile 2021

Regeste

Grundstückgewinnsteuer

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 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 10'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

E. 2

Im vorliegenden Fall gilt es zunächst zu beurteilen, ob die Aufwendungen in Höhe von Fr. 81'580.-- im Zusammenhang mit dem gesetzlichen Pfandrecht der Handänderungssteuer bei der Grundstückgewinnsteuer zum Abzug zuzulassen sind.

E. 2.1

Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken oder Anteilen an solchen unterliegen der Grundstückgewinnsteuer (§ 71 StG). Der Grundstückgewinn ist nach § 75 Abs. 1 StG der Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten (Erwerbspreis und wertvermehrnde 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 unter lit. b Grundeigentümerbeiträge für den Anschluss des Grundstückes an Strassen und öffentliche Werke sowie unter lit. c Kosten, die mit dem Erwerb und der Veräusserung des Grundstückes verbunden sind, mit Einschluss der üblichen Mäklerprovision, vom steuerbaren Grundstückgewinn zum Abzug gebracht werden. Die Werterhöhung gemäss § 78 Abs. 1 lit. a StG kann nicht nur körperlicher, sondern auch rechtlicher Natur sein, indem insbesondere ein beschränktes dingliches Recht zugunsten des Grundstücks begründet oder eine solche Belastung abgelöst wird. Sogar der Wegfall obligatorischer Rechte kann eine Wertvermehrung des Grundstücks bewirken (Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C_44/2008 vom 28. Juli 2008, E. 2.2; Richner / Frei / Kaufmann / Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl., Zürich 2013, § 221 N 63).

E. 2.2

Dadurch, dass die D. AG die Parzelle Nr. xx, Grundbuch B., am 15. November 2012 verkauft hatte und die daraufhin erhobene Handänderungssteuer nur teilweise beglichen hat, wurde ein gesetzliches Grundpfandrecht gemäss § 70 StG i.V.m. § 148 lit. b des Gesetzes

vom 16. November 2006 über die Einführung des Zivilgesetzbuches (EG ZGB; SGS 211) und Art. 836 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB; SR 210) begründet. Dieses wurde sodann, nachdem der Rekurrent bereits das Grundstück erworben hatte, innert der gesetzlichen Frist im Grundbuch eingetragen. Anschliessend wurde der Rekurrent als solidarhaftender Grundeigentümer dazu aufgefordert, den Restbetrag in Höhe von Fr. 81'580.-- zu begleichen. Indem nun der Rekurrent durch die Bezahlung der Handänderungssteuer das gesetzliche Grundpfandrecht aufgehoben hatte, erfuhr das Grundstück eine Wertsteigerung, da ein Grundstück mit einer tieferen Pfandbelastung konsequenterweise einen entsprechend höheren Verkaufspreis erzielt. Das Ablösen des gesetzlichen Grundpfandrechts führte folglich zu einer Werterhöhung und die in diesem Zusammenhang angefallenen Aufwendungen sind als Gestehungskosten anzurechnen (vgl. Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich vom 23. Juni 2020, 1 GR.2020.3, E. 2g). Es gilt jedoch zu beachten, dass im Falle der Möglichkeit des Rückgriffs auf die ursprüngliche Handänderungssteuerpflichtige, beim in Anspruch genommenen Grundeigentümer keine tatsächlichen Aufwendungen entstehen, da ihm eine Ersatzforderung gegenüber der anfänglich Pflichtigen in derselben Höhe zusteht. Im vorliegenden Fall wurde dem Rekurrenten ein Verlustschein für die Forderung der Handänderungssteuer in Höhe von Fr. 81'580.-- gegenüber der D. AG abgetreten. Letzten Endes wurde aber das laufende Konkursverfahren über die D. AG mit Entscheid vom 6. Januar 2020 des Gerichts F. für geschlossen erklärt und die Gesellschaft wurde von Amtes wegen gelöscht. Es ist somit zweifelsfrei erwiesen, dass die Ersatzforderung, die der Rekurrent gegenüber der D. AG gehabt hatte, wertlos geworden ist und er damit keinen Regress mehr nehmen kann. Der Rekurs erweist sich somit in diesem Punkt als begründet und ist im entsprechenden Umfang gutzuheissen.

E. 3

Weiter ist zu erörtern, ob die Auslagen der Projektstudie in Höhe von Fr. 21'600.-- zum Abzug zuzulassen sind.

E. 3.1

In Bezug auf unausgeführte Bauprojekte gilt im Grundstückgewinnsteuerrecht, dass diese grundsätzlich nicht als Gestehungskosten anrechenbar sind, da ihnen kein wertvermehrender Charakter zukommt. Eine Anrechnung kommt nur in Frage, wenn dem Erwerber des Grundstücks das Bauprojekt rechtsgeschäftlich überlassen wurde. Eine Fortführung dieses übernommenen Bauprojekts seitens des Erwerbers ist nicht vorausgesetzt. Wesentliches Kriterium ist, dass dem Bauprojekt ein objektiver liegenschaftlicher Wert zukommt (Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Landschaft [VGE] vom 17. Dezember 1997, E. 4a, publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Band XIV, Heft 2, S. 67 ff.; Richner / Frei / Kaufmann / Meuter, a.a.O., § 221 N 52 f.; Wenk, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 78 N 7). Hinsichtlich der Beweislastverteilung im Steuerrecht ist festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen der Steuerverwaltung, der Beweis für steuermindernde Tatsachen grundsätzlich der steuerpflichtigen Person obliegt. Diese hat die steuermindernde Tatsache nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen. Die Beweislosigkeit wirkt sich dabei zu Ungunsten jener Partei aus, welche die Beweislast trägt (Urteile des Bundesgerichts [BGE] 140 II 248, E. 3.5; 121 II 273, E. 3c/aa).

E. 3.2

Der Rekurrent bringt vor, dass die Projektstudie von der Erwerberin übernommen worden sei. Im Kaufvertrag vom 16. September 2019 ist jedoch nicht ersichtlich, dass die Projektstudie Teil der Vereinbarung gewesen sein soll. Lediglich in der Anmeldung zur Errichtung eines Kaufvertrags vom 20. August 2019 wurde festgehalten, dass die Projektstudie im Kaufpreis enthalten sei. Diese Anmeldung wurde jedoch nur vom Rekurrenten als Veräusserer und nicht auch von der Erwerberin unterzeichnet, weshalb dem Dokument letztlich nur die Eigenschaft einer Parteibehauptung zukommt. Demzufolge ist nicht rechtsgenügend nachgewiesen, dass die Projektstudie auch tatsächlich rechtsgeschäftlich übernommen worden ist. Unter diesem Gesichtspunkt sind die Aufwendungen aus der Projektstudie nicht als Gestehungskosten anrechenbar (VGE vom 17. Dezember 1997, E. 4a, publ. in: BStPra, Band XIV, Heft 2, S. 67 ff.). Denkbar ist ebenfalls, dass die Auslagen der Projektstudie nach § 78 Abs. 1 lit. c StG als Kosten, die mit der Veräusserung des Grundstücks verbunden sind, zu qualifizieren sind und so Gestehungskosten darstellen könnten. Diesbezüglich ist jedoch festzustellen, dass die Studie bereits im Juli 2014 in Auftrag gegeben und schliesslich am 25. Januar 2016 in Rechnung gestellt wurde. Der Verkauf des Grundstücks fand schlussendlich am 16. September 2019 statt. Gemäss den Aussagen des Rekurrenten an der heutigen Verhandlung wurde die Projektstudie zumindest teilweise mit der Absicht erstellt, in Zukunft eventuell selbst eine Überbauung der Parzelle vorzunehmen. Die Projektstudie wurde demnach nicht nur im Hinblick auf eine künftige Veräusserung in Auftrag gegeben. Hinzu kommt, dass ein rechtserheblicher Kausalzusammenhang zwischen den Verkaufsbemühungen und dem Verkauf bestehen muss (VGE vom 17. Dezember 1997, E. 4a, publ. in: BStPra, Band XIV, Heft 2, S. 67 ff.). Dieser ist aufgrund der Chronologie, insbesondere des grossen zeitlichen Abstands zwischen Erstellung der Projektstudie und Verkauf des Grundstücks, nicht erkennbar. Zusätzlich ist die C. AG selber im Bereich Kauf, Verkauf und Verwaltung von Liegenschaften tätig, weshalb nicht ersichtlich oder belegt ist, dass die Projektstudie für ihren Kaufentscheid ausschlaggebend gewesen sein soll. Der Vertreter des Rekurrenten bringt weiter vor, dass die Projektstudie zu einem Mehrwert des Grundstücks geführt habe und verweist hierbei auf einen Entscheid der kantonalen Steuerrekurskommission (heute: Steuergericht; Entscheid der kantonalen Steuerrekurskommission vom 19. Juni 1992, Nr. 52/118, E. 4, publ. in: BStPra, Band XI, Heft 8, S. 335 ff.). Im zitierten Entscheid trug der nicht realisierte Überbauungsplan allerdings nachweislich zum Entscheid der Gemeindeversammlung bei, das betreffende Zonenreglement zu ändern. Das nicht realisierte Projekt hatte sich somit, im Gegensatz zum vorliegenden Fall, gewissermassen in einem neuen Zonenreglement materialisiert und so objektiv zu mehr Überbaumungsmöglichkeiten und einem entsprechenden Mehrwert geführt. Dies ist in casu jedoch nicht der Fall. Demgemäss kann der damalige Sachverhalt nicht vorbehaltlos zur Beurteilung der hier strittigen Frage herangezogen werden. Inwiefern die Projektstudie einen Mehrwert begründet haben soll, ist somit nicht nachgewiesen. Der Rekurrent trägt hier die Folgen der Beweislosigkeit und die Kosten der Projektstudie sind nicht zum Abzug zuzulassen. Der Rekurs erweist sich in dieser Frage als unbegründet.

E. 4

Nach dem Ausgeführten ist der Rekurs im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass aufzuerlegen (§ 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]). Vorliegend wurde der Rekurs im Umfang von rund 80% gutgeheissen, weshalb der Rekurrent reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 400.-- zu bezahlen hat. Der Rekursgegnerin werden Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'600.-- auferlegt. Gemäss § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei eine angemessene Parteientschädigung zugesprochen werden. Mit der eingereichten Honorarnote vom 16. März 2021 macht der Vertreter des Rekurrenten einen Arbeitsaufwand von insgesamt 22,25 Stunden geltend. In Anbetracht der sich gestellten rechtlichen Fragen, die eine eher geringere Komplexität aufweisen, werden hinsichtlich die Parteientschädigung im Rekursverfahren 15 Stunden als angemessen erachtet. Der gerichtlich anerkannte Stundenansatz für Anwältinnen und Anwälte beträgt Fr. 250.-- (VGE vom 17. Juni 2009, publ. in BStPra, Band XIX, Heft 8, S. 559 ff.). Bei einem Obsiegen von rund 80% wird folglich eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 3'300.-- (inklusive geltend gemachter Auslagenpauschale von 3% sowie MWST) zulasten der Rekursgegnerin zugesprochen.

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