

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2013.220 vom 26. Januar 2011

BS Appellationsgericht, 2011-01-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2013.220

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2013.220 du 26 janvier 2011

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2013.220 del 26 gennaio 2011

Erwägungen

E. 1

Gegen die Entscheide der Steuerrekurskommission als vom Regierungsrat gewählte Kommission (§ 136 Abs. 2 des Gesetzes über die direkten Steuern (Steuergesetz, StG; SG 640.100) kann gestützt auf § 10 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRPG; SG 270.100) und § 171 StG Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden. Dieses ist somit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses funktionell wie auch sachlich zuständig. Nach § 13 Abs. 1 VRPG ist zum Rekurs berechtigt, wer durch die angefochtene Verfügung berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an ihrer Aufhebung oder Änderung hat. Diese Voraussetzungen sind im Falle der Rekurrentin als Steuerpflichtige in Bezug auf die Erhebung bzw. Bemessung der Grundstückgewinnsteuer offensichtlich erfüllt, so dass auf den Rekurs einzutreten ist.

Die Kognition des Verwaltungsgerichts richtet sich vorliegend nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 Abs. 1 VRPG, da das Steuergesetz keine speziellen Vorschriften über das Rekursverfahren vor dem Verwaltungsgericht enthält (vgl. §§ 171 Abs. 4 und § 179 Abs. 4 StG). Demnach ist zu prüfen, ob die Steuerrekurskommission öffentliches Recht nicht oder nicht richtig anwendet, den massgeblichen Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder ihr Ermessen überschritten oder missbraucht hat (vgl. z.B. VGE VD.2013.44 vom 26. Juni 2014 E. 1.3).

Das Urteil kann auf dem Zirkulationsweg gefällt werden, da Steuersachen keine zivilrechtlichen Ansprüche im Sinne von Art. 6 EMRK beinhalten (BGer 2P.7/2004 vom 8. Juni 2004 E.

E. 1.3

und 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003 E. 5 mit Hinweisen; VGE VD.2013.44 vom 26. Juni 2014 E. 1.3).

E. 2

2.1 Nach § 104 Abs. 1 StG wird die Grundstückgewinnsteuer erhoben von den Gewinnen, die sich aus der Veräusserung von im Kanton gelegenen Grundstücken des Privat- und des Geschäftsvermögens der natürlichen und juristischen Personen sowie von Anteilen an solchen ergeben. Gemäss Art. 106 Abs. 1 StG gilt als Grundstücksgewinn der Betrag, um den der Veräusserungserlös den Einstandswert übersteigt. Als Veräusserungserlös definiert § 106 Abs. 2 StG den Verkaufspreis mit allen Nebenleistungen des Erwerbers abzüglich der mit der Veräusserung verbundenen Kosten. Zu diesen Kosten zählt nach ständiger Praxis auch die einem Dritten bezahlte Mäklerprovision (vgl. z.B. VGE 742/2006 vom 2. Mai 2007 E. 2.1 mit Hinweisen). Gemäss § 106 Abs. 3 StG gilt als Einstandswert grundsätzlich

der Erwerbswert unter Berücksichtigung der mit dem Erwerb verbundenen Kosten und der wertvermehrenden Aufwendungen, soweit diese nicht bereits bei der Einkommens- oder Gewinnsteuer angerechnet werden konnten. Fraglich ist vorliegend, ob der hier unstreitig bezahlte Mäklerlohn, der auf einem zivilrechtlichen Mäklervertrag im Sinne von Art. 413 Abs. 1 OR und dem Tätigwerden des Mäklers basierte, abzugsfähig und damit steuermindernd zu berücksichtigen ist. Umstritten ist dabei einzig noch die Voraussetzung, dass der Mäklervertrag mit einer unabhängigen Drittperson abgeschlossen worden sein muss (vgl. dazu VGE 742/2006 vom 2. Mai 2007 E. 2.1 mit Hinweisen; vgl. angefochtener Entscheid E. 4). Die Beweislast für steuermindernde Tatsachen trägt der Steuerpflichtige (vgl. BGer 2A.156/2006 vom 20. Oktober 2006 E. 5.1; VGE 742/2006 vom 2. Mai 2007, E. 2.2 mit Hinweisen) und somit die Rekurrentin.

2.2 Die Vorinstanz hat verneint, dass die B_____ AG im Verhältnis zur Rekurrentin eine unabhängige Drittperson sei. Die Entschädigung für Verkaufsbemühungen der B_____ AG sei daher eine nicht absetzbare Eigenprovision. Eine solche liege bei einer Entschädigung für eigene Kauf- und Verkaufsbemühungen vor. Wo der Mäkler nur formell vom Verkäufer separat auftrete und vielmehr wirtschaftliche Verbindungen bestünden, könne ein Scheingeschäft vorliegen. Anhaltspunkte dafür könnten sich aus der Interessenlage der Vertragsparteien oder aus deren organisatorischen und personellen Beziehungen untereinander ergeben. Müsse aus den Umständen geschlossen werden, der steuerpflichtige Verkäufer hätte den gleichen Vertrag mit einem unbeteiligten Dritten nicht abgeschlossen, so sei im Sinne einer wirtschaftlichen Betrachtung nicht auf die zivilrechtliche Gestaltung, sondern auf den wirtschaftlichen Sachverhalt abzustellen (angefochtener Entscheid E. 4b). C_____ würde sowohl bei der Rekurrentin als auch bei der B_____ AG den Verwaltungsrat präsidieren und sei bei beiden Gesellschaften die wichtigste Führungsperson und zentraler Entscheidungsträger. Er habe auch die Korrespondenz der B_____ AG geführt, dank welcher der Verkauf der Liegenschaft erfolgreich geendet habe. Der Kaufvertrag sei auch für die Rekurrentin von C_____ unterzeichnet worden. Zudem habe er als Vertreter der B_____ AG im Namen der Rekurrentin Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung erhoben. Ein Nachweis für das Einholen von Offerten unabhängiger Dritter sei nicht erbracht worden, weshalb offen gelassen werden könne, ob eine Provision von 3% als marktgerecht einzustufen wäre. Die Interessen verliefen ■derart parallel■, dass die B_____ AG nicht als unabhängige Drittperson qualifiziert werden könne (angefochtener Entscheid E. 4c/cc).

2.3 Die Rekurrentin führt in ihrem Rekurs zur strittigen Voraussetzung des Mäklervertrags unter Drittpersonen aus, die Aktien der Rekurrentin seien im massgebenden Zeitpunkt zu 90% im Eigentum von C_____ und seiner Ehefrau und 10% im Eigentum Dritter gestanden. Sie sei eine klassische Immobiliengesellschaft; sie halte und vermiete Immobilien. Ab und zu kaufe oder verkaufe sie eine Liegenschaft. Ihre Erträge würden überwiegend aus Mieteinnahmen bestehen. Sie sei keine Mäklerin und würde verschiedene Tätigkeiten extern in Auftrag geben, unter anderem im Zusammenhang mit dem Verkauf von Liegenschaften. Sie verfüge nicht über eigenes Personal und habe keine Mitarbeiter, welche den Verkauf der Liegenschaft [...] hätten abwickeln können (Rekurs Ziff. 5.1 S. 7 f.). Zur B_____ AG führt die Rekurrentin aus, dass C_____ im massgebenden Zeitpunkt Alleinaktionär gewesen sei. Die B_____ AG übe ihren Zweck tatsächlich aus, so das Erstellen, Verwalten und Finanzieren von Liegenschaften sowie die Finanzierung, Übernahme und Verwaltung von Unternehmen und die Beratung (Rekurs Ziff. 5.2 S. 8 f.).

Die beiden Firmen würden sich nicht konkurrenzieren. Sie würden nicht identische Personen darstellen, sondern Drittpersonen. Mit C_____ würden die Gesellschaften teilweise über ein identisches Aktionariat und denselben Präsidenten des Verwaltungsrats verfügen; sie seien nahestehende beziehungsweise verbundene Personen im Sinne des Steuerrechts. Geschäfte zwischen solchen seien steuerlich zu akzeptieren. Entscheidend sei, dass die Geschäfte zu Marktbedingungen abgeschlossen würden. Aus der steuerlichen Gestaltungsfreiheit folge, dass die Steuerbehörde die Rechtsgestaltung nur dann nicht anerkennen dürfe, wenn ein Scheingeschäft vorliegen würde, was hier nicht der Fall sei. Die Rekurrentin habe keine Angestellte, hingegen sei C_____ Aktionär und Verwaltungsratspräsident beider Firmen und von der B_____ AG angestellt gewesen. C_____ habe ohne weiteres als Mitarbeiter der B_____ AG am Mäklervertrag arbeiten dürfen, den ihr die Rekurrentin erteilt hatte. Der Mäklervertrag müsse damit steuerlich anerkannt werden (Rekurs Ziff. 5.3 ff. S. 9 ff.).

2.4 Eigenprovisionen ■ Entschädigungen für eigene Verkaufsbemühungen ■ sind unbestrittenermassen und nach ständiger Rechtsprechung nicht abzugsfähig (vgl. statt vieler VGE 754/2004 vom 24. August 2005 E. 2.3.1). Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist vielmehr und insbesondere, dass der beauftragte Mäkler eine Drittperson ist. Bei wirtschaftlichen Verbindungen zwischen diesen Parteien ist zu prüfen, ob ein Scheingeschäft zum Zweck der Steuerumgehung vorliegt. Die Grenze der Anerkennung liegt dort, wo der Mäkler nur formell als vom Veräusserer unabhängig auftritt. Dabei sind Anhaltspunkte die Interessenlage der Vertragsparteien oder ihre (stark verflochtenen) organisatorischen und personellen Beziehungen untereinander. Ergibt sich aus den Umständen, dass der steuerpflichtige Verkäufer den gleichen Vertrag mit einem unbeteiligten Dritten nicht geschlossen hätte, so ist die Provision steuerlich nicht zu berücksichtigen (vgl. etwa VGE 649/2003 vom 20. April 2004 E. 4b). So sind Provisionen nicht abzugsberechtigt, wenn die Interessen des Auftraggebers und des Beauftragten parallel laufen (BGE 103 Ia 20 E. 4c S. 24 f.).

2.5 Die Sachlage im vorliegenden Fall reiht sich ohne weiteres in die zitierte Rechtsprechung betreffend die Verweigerung der Berücksichtigung der Mäklerprovision ein: Die Vertragsparteien sind wie oben dargelegt eng miteinander verbunden und werden im Wesentlichen durch C_____ beherrscht und betrieben. Ihre Interessen laufen parallel; die Gesellschaften konkurrenzieren sich nicht. Letztlich bestehen damit zwei Gesellschaften, die sich ergänzen, wie etwa in anderen juristischen Personen unter einer Leitung eine Abteilung für die Bewirtschaftung und eine andere Abteilung für den Verkauf betrieben wird. Die wirtschaftlich betrachtete Einheit ergibt sich insbesondere auch daraus, dass C_____ sowohl die Korrespondenz der B_____ AG, die den Verkauf der Liegenschaft zur Folge hatte, führte, als auch den Kaufvertrag der Liegenschaft für die Rekurrentin unterzeichnete. Im Übrigen kann auf die zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz verwiesen werden. Ihr Entscheid ist nach dem Gesagten nicht zu beanstanden und der Rekurs ist dementsprechend abzuweisen.

E. 3

Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Rekurrentin kostenpflichtig (vgl. § 30 Abs. 1 VRPG). Die Gerichtskosten betragen vorliegend CHF 2■500.■.