

GR_GERICHTE A 2021 38 vom 1. Februar 2022

GR Gerichte, 2022-02-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2021_38

FR: GR_GERICHTE A 2021 38 du 1 février 2022

IT: GR_GERICHTE A 2021 38 del 1 febbraio 2022

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Beschwerde

Erwägungen

E. 1

Die Eheleute B._____, je zur Hälfte Miteigentümer der Parzelle C._____ in der Gemeinde D._____, erstellten in den Jahren 1989/1990 anstelle des bestehenden Stalles neu zusätzlich einen Hausteil mit einer 5.5-Zimmerwohnung. Am 17. Juli 2012 wurde das Miteigentums- verhältnis am Mehrfamilienhaus auf der Parzelle C._____ zu Stock- werkeigentum ausgestaltet und aus der 5.5-Zimmerwohnung die Stock- werkeinheit (StWE) 42-3 mit einer Wertquote von 45/100 gebildet. Glei- chentags übertrugen die Eheleute die besagte 5.5-Zimmerwohnung als 'Kindskauf/Abtretung auf Rechnung künftiger Erbschaft' zum Betrag von insgesamt CHF 390'600.-- auf ihren Sohn E._____, der davon CHF 300'000.-- bezahlte, der Restbetrag von CHF 90'600.-- wurde ihm als Erbvorbezug gewährt. Am 19. März 2014 erfolgte wiederum eine anteilige Eigentumsübertragung von E._____ an seine Ehefrau F._____, so dass A._____ über drei Viertel bzw. einen Viertel Miteigentum an der StWE 42-3 verfügten.

E. 2

Am 12. August 2020 verkauften A._____ die StWE 42-3 für CHF 887'000.00 an G._____ und H._____. In der Steuererklärung für das Jahr 2020 deklarierten A._____ einen Grundstücksgewinn von rund CHF 40'500.--. Die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden ver- anlagte mit Verfügungen vom 19. März 2021 betreffend die kantonale und kommunale Grundstücksgewinnsteuer 2020 hingegen einen steuerbaren Grundstücksgewinn von CHF 355'280.--. Die dagegen erhobene Einspra- che wies die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden mit Entscheid vom 27. Juli 2021 ab.

E. 3

Dagegen erhoben A._____ (nachfolgend Beschwerdeführer) am 9. September 2021 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden mit dem Antrag, der Einspracheentscheid der Steuerverwal- tung Graubünden vom 27. Juli 2021 sei aufzuheben und die Angelegen-

- 3 - heit zur Neuveranlagung an die Steuerverwaltung Graubünden zurückzu- weisen. Begründend führten sie im Wesentlichen aus, dass die Anlage- kosten objektmässig und nicht nach Wertquoten zuzuweisen seien. So seien die baulichen Massnahmen mit wertvermehrenden Aufwendungen einzig bei der veräusserten 5.5-Zimmerwohnung erfolgt, so dass die Anla- gekosten auch nur dort als voll abzugsfähige wertvermehrende Aufwen- dungen bzw. Anlagekosten zu berücksichtigen seien.

E. 3.1

Das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) verpflichtet die Kantone, sämtliche Gewinne, die sich bei der Veräusserung eines Grundstücks des Privatvermögens oder eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücks sowie von Anteilen daran ergeben, zu besteuern, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt (Art. 12 Abs. 1 StHG). Von dieser verpflichtenden Besteuerung können nur solche Gewinne ausgenommen werden, bei denen der Harmonisierungsgesetzgeber in einer abschliessenden Aufzählung einen Steuerzuschub vorsieht (Erbgang, Erbvorbezug, Schenkung, Begründung oder Aufhebung der ehelichen Gütergemeinschaft, bestimmte Arten von Landumlegungen, Ersatzbeschaffung von land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücken oder Eigenheimen; Art. 12 Abs. 3 StHG). Nach kantonalem Recht unterliegen Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens der Grundstückgewinnsteuer (Art. 41 Abs. 1 lit. a StG). Die Steuerpflicht wird durch jede Veräusserung begründet, mit welcher Eigentum an einem Grundstück übertragen wird (Art. 42 Abs. 1 StG), steuerpflichtig ist dabei der Veräusserer (Art. 45 Abs. 1 StG). Auch die Bündner Gemeinden erheben gemäss Art. 6 des Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern (GKStG; BR 720.200) i.V.m. Art. 45 ff. StG eine Grundstückgewinnsteuer in der Höhe der Kantonssteuer.

- 6 -

E. 3.2

Steuerbar ist der Veräusserungsgewinn im Sinne von Art. 46 Abs. 1 StG, d.h. der Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Während für die Berechnung der Anlagekosten die letzte steuerbegründende Veräusserung massgebend ist (Art. 46 Abs. 2 StG), gelten als Erlös alle Leistungen des Erwerbers (Art. 47 Abs. 1 StG). Als Erwerbspreis gilt der beurkundete Kaufpreis zuzüglich aller weiteren Leistungen des Erwerbers (Art. 48 Abs. 1 StG); als Aufwendungen die Kosten für Erschliessungen, Bauten, Umbauten und andere dauernde Verbesserungen, die eine Werterhöhung des Grundstückes bewirkt haben (Art. 49 Abs. 1 lit. a StG), Grundeigentümerbeiträge, wie Perimeterbeiträge für Bau und Korrektur von Strassen, für Bodenverbesserungen, für Wasser- und Lawinenverbauungen (lit. b) sowie Kosten, die mit dem Erwerb und der Veräusserung des Grundstückes verbunden sind, mit Einschluss der üblichen Provisionen und Vermittlungsgebühren (lit. c). Aufwendungen, die bei der Einkommenssteuer als Abzüge berücksichtigt worden sind, und der Wert eigener Arbeit, der nicht als Einkommen versteuert worden ist, können nicht geltend gemacht werden (Art. 49 Abs. 2 StG).

E. 4

Die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend Beschwerdegegnerin) schloss in ihrer Vernehmlassung vom 28. September 2021 auf Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen an, dass bei der Veräusserung der Stockwerkeinheit die Anlagekosten quotal berücksichtigt werden müssten. Wesentlich sei, dass der Ausbau (1990) vor der Stockwerkeigentumsbegründung (2012) stattgefunden habe und die Steuerpflichtigen die verkaufte Wohnung nicht selber ausgebaut hätten. Der gegenteilige Standpunkt der Beschwerdeführer würde zu unhaltbaren Ergebnissen führen, wenn bei einem Teilverkauf von Stockwerkeinheiten die Investitionen an einem

spezifischen Gebäudeteil von je- dem Stockwerkeigentümer zur Diskussion gestellt werden könnten.

E. 4.1

Das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden hat in seinem präjudi- ziellen Entscheid A 07 23/24 vom 19. Juni 2007 folgendes festgehalten: „1a) Gemäss Art. 46 Abs. 1 des kantonalen Steuergesetzes (StG) ist der Veräusserungs- gewinn der Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendun- gen) übersteigt. Bei einer Teilveräusserung ist für die Ermittlung des Anlagewertes der Gesamterwerbspreis nach objektiven Grundsätzen auf das veräusserte bzw. zurückbehaltene Grundstück zu verlegen. Dabei ist der Verkehrswert des veräusserten und des zurückbehaltenen Grundstückteiles gesondert zu schätzen und der Erwerbspreis nach dem so ermittelten Wert aufzuteilen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, N. 5 zu § 224). Wird an einem Grundstück im Verlauf der Besitzesdauer als Stockwerkeinheiten ausgestaltetes Miteigentum begründet und veräussert, so liegen Teilveräusserungen vor (RB 1978 Nr. 78). Bei der Veräusserung von Stockwerkeinheiten sind nach einem älteren Entscheid des Zürcher Verwaltungsgerichtes die Wertquoten i.S. von Art. 712e ZGB für

- 7 - die Zerlegung des Erwerbspreises und der unausscheidbaren Aufwendungen massgebend (RB 1973 Nr. 43). An der Richtigkeit dieses Entscheides hat die Lehre zu Recht Zweifel angebracht: Die Wertquoten werden von den Stockwerkeigentümern frei nach grundsätzlich beliebigen Kriterien festgelegt, die objektiver (Fläche, Rauminhalt etc.) oder subjektiver Natur (Aussicht, Zugang, Immissionen etc.) sein können (BGE 116 II 55; vgl. auch BGE 127 III 142). Gerade subjektive Kriterien eignen sich aber nicht für die Wertzerlegung bei der Grundstückgewinnsteuer. Die Wertquoten können in der Praxis richtigerweise nur dann für die Zerlegung des Erwerbspreises und der unausscheidbaren Aufwendungen massgebend sein, wenn keine besseren Kriterien für solche Zerlegungen bekannt sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 7 zu § 224). Selbst wenn davon ausgegangen wird, dass bei Stockwerkeigentum die Wertquoten in der Regel die objektiven Wertverhältnisse wiedergeben, ist jedenfalls dann davon abzuweichen, wenn im konkret zu beurteilenden Fall ausreichende Anhaltspunkte dafür bestehen, dass die Wertquoten zu einem mit den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten nicht übereinstimmenden Ergebnis führen würden. 1b) Vorliegend ist dies der Fall. Wie die Vorinstanz an sich zu Recht anführt, ist das Verhältnis der Wertquoten der beiden Stockwerkeinheiten proportional zum Verhältnis der Bruttogeschossflächen der beiden Einheiten festgelegt worden. Gerade dies zeigt aber, dass durch die Wertquoten die Anlagekosten von veräussertes und zurückbehaltener Stockwerkeinheit nicht in einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Weise objektiv wiedergegeben werden. Es liegt auf der Hand und entspricht auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass der Verkehrswert pro Quadratmeter Bruttogeschossfläche bei einer luxuriösen Dachwohnung in der Altstadt um einiges höher liegt als bei einem schlecht vermietbaren oder schwer verkäuflichen Gewerbelokal im Erdgeschoss desselben Hauses. Dem hat die Vorinstanz durch ihr unflexibles und schematisches Abstellen auf die Wertquoten in keiner Weise Rechnung getragen. Sie wird deshalb im Sinne von E.1.a vorzugehen haben, d.h. allfällig vorhandene Schätzungen beiziehen oder veranlassen müssen, um die Anlagewerte der veräusserten und der zurückbehaltenen Stockwerkeinheit zu ermitteln. [...]

4.2.1. Bei der Veräusserung einer Stockwerkeinheit liegt eine Teilveräusserung vor. In der Literatur wird der Grundsatz

vertreten, dass bei der Veräusserung von Stockwerkeinheiten insoweit auf die Wertquoten abgestellt werden kann, als diese für die Zerlegung des Erwerbspreises und der unausscheidbaren Aufwendungen eine natürliche Vermutung dafür bilden, dass sie die wirtschaftlichen Wertverhältnisse im Zeitpunkt der Veräusserung

- 8 - wiedergeben. Diese Vermutung besteht aber nur, soweit im Einzelfall keine Anhaltspunkte vorhanden sind, welche die tatsächlichen Wertverhältnisse besser wiedergeben (siehe dazu ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2021, § 3 Rz. 63 und § 10 Rz. 55 und 193, je mit Hinweisen). 4.2.2. Vorliegend bestand ursprünglich ein Gebäude mit zwei Wohnungen und einem Stall, wobei keine Aufteilung zu Stockwerkeigentum vorlag. Die ursprünglichen Eigentümer (Eltern bzw. Schwiegereltern der heutigen Beschwerdeführer) liessen den Stall zu einer dritten Wohnung umbauen. Die durch diese Arbeiten erfolgte Wertsteigerung ist anhand der Schätzungen vom 1. Juni 1989 und vom 6. September 1990 gut dokumentiert. Die entsprechenden Rechnungen liegen jedoch offenbar nicht mehr vor. Vorliegend kann nicht ausgeschlossen werden, dass bei der Wertsteigerung des Gebäudes (nach Berücksichtigung der Indexierung CHF 680'737.--) gewisse Arbeiten in den beiden bestehenden Wohnungen Eingang gefunden haben, es bestehen aber auch keine Anzeichen dafür. Die Beschwerdegegnerin selbst geht beim durch den Ausbau des Stalles zur Wohnung entstandenen Mehrwert von einem Betrag von CHF 680'737.-- aus (vgl. beschwerdeführerische Akten [Bf-act.] 10–12). Die eingereichten rudimentären Pläne lassen durchaus den Schluss zu, dass der zwischen dem 1. Juni 1989 und 6. September 1990 erwachsene Mehrwert einzig im Zusammenhang mit dem Umbau des Stalles zur Wohnung steht. Nach dem Umbau wurde am Grundstück Parzelle C._____ Stockwerkeigentum begründet, wobei sich die Wertquote der neu erstellten Wohnung (StWE 42-3) auf 45/100 beläuft (vgl. Bf-act. 9). In den Jahren 2012 und 2014 folgten zudem zwei Übertragungen an der besagten Wohnung: zunächst wurde sie auf den Beschwerdeführer übertragen; danach übertrug dieser wiederum einen Viertel der Wohnung an die Beschwerdegegnerin. Beide Übertragungen wurden von der Beschwerdegegnerin nicht besteuert, sondern ein Steueraufschub gewährt. Ein Steueraufschub bewirkt,

- 9 - dass trotz Veräusserung keine steuerrechtlich erhebliche Realisierung eines Grundstückgewinns angenommen wird, die Besteuerung wird aufgeschoben, bis die privilegierenden Umstände entfallen (siehe ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, a.a.O., § 7 Rz. 1 f., mit Hinweisen). Aufgrund dessen sind die heutigen Beschwerdeführer so zu behandeln, wie wenn die Eltern bzw. Schwiegereltern die Wohnung verkauft hätten (auch wenn die Beschwerdegegnerin aus unerklärlichen Gründen den Steueraufschub nun als Grund vorbringt, um die Sache in ihrem Sinne zu entscheiden). 4.2.3. Festzuhalten ist, dass die Praxis der Beschwerdegegnerin, wonach die Vermutung gilt, dass die Wertquote einer Wohnung, die eben nach Quadratmeter und nicht nach dem wirtschaftlichen Wert festgelegt wird, auch den wirtschaftlichen Wert der Wohnung am gesamten Gebäude wiedergibt, grundsätzlich korrekt ist. Dabei handelt es sich aber bloss um eine widerlegbare Vermutung. Im vorliegenden Fall wurde der Mehrwert im Betrag von CHF 680'737.-- nachweislich durch den Umbau des Stalles zu einer Wohnung erzielt. Die entsprechenden Anlagekosten (Baukosten) sind durch Belege nachzuweisen. Solche liegen hier indes nicht vor, sind aber allenfalls beim kantonalen Amt für Immobilienbewertung (AIB; früher ASW) noch

vorhanden; oder zumindest wurden die exakten Auslagen vor der Neuschätzung dort auf dem Formular selbst deklariert. Jedenfalls können die Beschwerdeführer mittels Akten den Nachweis erbringen, dass die Anlagekosten für den Ausbau des Stalles zur Wohnung (entweder ermittelt wie bisher oder aber durch Nachforschung beim AIB) objektbezogen angefallen sind. Da somit die Kosten einzig mit dieser Wohnung (StWE 42- 3) im Zusammenhang stehen, sind sie bei deren Verkauf auch vollständig auf der Wohnung als Anlagekosten zu berücksichtigen (siehe dazu auch ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, a.a.O., § 10 Rz. 191). Aufgrund des Gesagten ist die Beschwerde daher gutzuheissen. Der Einspracheentscheid ist damit aufzuheben und die Angelegenheit zu allfälligen weiteren Abklärungen (allenfalls effektive Kosten statt Schätzungsver-

- 10 - gleich) und zu neuem Entscheid im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

E. 5

Mit Replik vom 29. Oktober 2021 hielten die Beschwerdeführer an ihren Anträgen fest und führten ergänzend an, dass für die Eigentumsübertragung der Wohnung von den Eltern auf den Beschwerdeführer und anschliessend auf die Beschwerdeführerin ein Steueraufschub gelte und deshalb so getan werden müsse, als hätten die Beschwerdeführer selbst den Neubau getätigt bzw. die veräusserte Wohnung erstellt.

E. 5.1

Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Gerichtskosten in Anwendung von Art. 73 Abs. 1 VRG zu Lasten der unterliegenden Beschwerdeführerin, zumal eine Rückweisung hinsichtlich der Auferlegung von Gerichtskosten wie auch der Parteientschädigung praxisgemäss als vollständiges Obsiegen der beschwerdeführenden Partei gilt (vgl. BGE 137 V 210 E.7.1). Die Staatsgebühr wird vorliegend in Anbetracht des Umfangs und der Schwierigkeit der Sache gestützt auf Art. 75 Abs. 2 VRG auf CHF 3'000.-- festgesetzt und zusammen mit den Kanzleiauslagen der Beschwerdeführerin auferlegt.

E. 5.2

Gestützt auf Art. 78 Abs. 1 VRG wird den obsiegenden Beschwerdeführern dem Ausgang des Beschwerdeverfahrens entsprechend eine aussergerichtliche Parteientschädigung zugesprochen. Nach Art. 2 Abs. 1 der Verordnung über die Bemessung des Honorars der Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte (HV; BR 310.250) setzt die urteilende Instanz die Parteientschädigung der obsiegenden Partei nach Ermessen fest. Dabei geht sie gemäss Art. 2 Abs. 2 Ziff. 1 HV vom Betrag aus, welcher der entschädigungsberechtigten Partei für die anwaltliche Vertretung in Rechnung gestellt wird, soweit der vereinbarte Stundenansatz zuzüglich allfällig vereinbartem Interessenwertzuschlag üblich ist und keine Erfolguszuschläge enthält. Als üblich gilt gemäss Art. 3 Abs. 1 HV ein Stundenansatz von CHF 210.-- bis CHF 270.--. Reichen die Parteien zu Beginn des Verfahrens nicht eine vollständige, unterschriebene Honorarvereinbarung ein, kann die urteilende Instanz davon absehen, für die Festsetzung der Parteientschädigung die Anwaltsrechnung heranzuziehen (Art. 4 Abs. 1 HV). Der Vertreter machte in seiner Replik einen Aufwand von 12.2 Stunden à CHF 250.-- plus Spesen von CHF 40.-- und 7.7 % MWST, insgesamt CHF 3'327.95, geltend. Eine detaillierte Auflistung des Aufwandes fehlt, ebenso eine Honorarvereinbarung und eine Honorarnote. Der geltend ge-

- 11 - machte Aufwand ist bescheiden, ausserdem fehlt der Aufwand für die Triplik. Die Entschädigung ist daher nach Ansicht des Gerichts pauschal auf CHF 3'500.-- (inkl. MWST) festzulegen. III. Demnach erkennt das Gericht:

E. 6

In ihrer Duplik vom 8. November 2021 hielt die Beschwerdegegnerin ebenfalls unverändert an ihrem Antrag fest. Sie wies darauf hin, dass keinerlei Anhaltspunkte vorlägen, die eine Aufteilung entsprechend den Wertquoten widerlegen würden. Das Abstellen auf die Wertquote erweise sich vorliegend als sachlich richtig und stehe auch im Einklang mit der Verkehrsbe-

- 4 - wertung. Es könne nicht von einer beliebigen Zuordnung von Anlagekosten und somit der Gewinnermittlung ausgegangen werden.

E. 7

Im Rahmen der weiteren Schriftenwechsel (Triplik, Quadruplik) hielten die Parteien an ihren Begehren fest und vertieften ihre Argumentation. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften und den angefochtenen Einspracheentscheid wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. II. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Anfechtungsobjekt des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens bildet der Einspracheentscheid vom 27. Juli 2021 betreffend kantonale und kommunale Grundstückgewinnsteuer, mit welchem die Beschwerdegegnerin die Einsprache der heutigen Beschwerdeführer vom

E. 8

April 2021 abgewiesen und damit die Rechtmässigkeit der veranlagten Grundstückgewinnsteuern bestätigt hat (beschwerdegegnerische Akten [Bg-act.] 9). Solche Entscheide können gemäss Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden angefochten werden. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ergibt sich aus Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100), wonach das Verwaltungsgericht Beschwerden gegen Entscheide von Dienststellen der kantonalen Verwaltung und von unselbständigen Anstalten des kantonalen Rechts beurteilt, soweit das kantonale Recht den direkten Weiterzug vorsieht, was hier – wie gesehen (vgl. Art. 139 Abs. 1 StG) – der Fall ist. Demzufolge fällt die Beurteilung der vorliegenden Streitsache in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden. Die Beschwerdeführer sind als formelle und materielle Adressaten des angefochtenen Einspracheentscheids berührt und weisen ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung auf und

- 5 - sind damit ohne Weiteres zur Beschwerdeerhebung befugt (vgl. Art. 50 Abs. 1 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten. 2. Streitig und zu prüfen ist vorliegend, ob die Anlagekosten beim Umbau des Stalles zu einer Wohnung bei der späteren Veräusserung dieser Wohnung vollständig als Anlagekosten gelten (objektbezogene Betrachtung) oder nur im Umfang des Wertes des gesamten Gebäudes (quotale) berücksichtigt werden.

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