

GR_GERICHTE A 2009 26 vom 10. November 2009

GR Gerichte, 2009-11-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2009_26

FR: GR_GERICHTE A 2009 26 du 10 novembre 2009

IT: GR_GERICHTE A 2009 26 del 10 novembre 2009

Regeste

Kantons- und direkte Bundessteuer | Steuern der jur. Personen

Volltext

A 09 26 4. Kammer URTEIL vom 10. November 2009 in der verwaltungsrechtlichen Streitsache betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 1. Die ... (MPGIL) verkaufte mit Kaufvertrag vom 19.12.2007 und entsprechender gleichzeitiger Beurkundung der ÖKK Kranken- und Unfallversicherung AG (ÖKK AG) ihr Grundstück Nr. 666 im Halte vom 561 m² mit Wohn- und Geschäftshaus an der ...strasse in ... für einen Veräusserungspreis von 1.75 Mio. Franken. Unter den weiteren Vertragsbestimmungen (Kap. IV, Ziff. 1) wurde bestimmt, dass die Eigentumsübertragung und der Besitzesantritt mit Eintragung im Grundbuch, die für den 1.1.2008 vorgesehen sei, erfolgen würden. Die Eigentumsübertragung bescheinigte und vollzog das Grundbuchamt Landquart am 3. Januar 2008 unter dem Datum vom 27. Dezember 2007. Im Rahmen ihrer Veranlagungsverfügungen für die Kantons- und direkte Bundessteuer 2007 vom 16. März 2009 rechnete die kantonale Steuerverwaltung (StV) einen Gewinn aus dem erwähnten Liegenschaftsverkauf von 1.03375 Mio. Franken auf unter Abzug eines Steueraufwandes von Fr. 250'000.--, was schliesslich einen Jahressteuerbetrag für die Kantonssteuer von gesamthaft Fr. 195'159.-- und für die Direkte Bundesteuer von Fr. 65'926.-- ergab. Die dagegen erhobenen Einsprachen wurden mit Entscheiden vom 20.5.2009 teilweise in Nebenpunkten gutgeheissen (neue Steuerbeträge Fr. 182'266.-- bzw. Fr. 62'602.50), im hier massgebenden Hauptpunkt jedoch abgewiesen. 2. Dagegen erhob die MPGIL am 12.6.2009 Beschwerde an das Verwaltungsgericht mit dem Antrag um Aufhebung der Einspracheentscheide

und Berücksichtigung eines steuerbaren Reingewinns für das Jahr 2007 von Fr. 18'248.--. Sie habe dem Verkauf ihrer Liegenschaft mit renovierten Gebäuden und sehr guten Vermietungsverträgen nur auf Druck und im Interesse der Allgemeinheit am Ort zugestimmt. Die Höhe des realisierten Gewinnes werde nicht zur Diskussion gestellt, aber deren zeitliche Berücksichtigung bzw. Realisation. Die Steuerverwaltung berufe sich auf ihre eigene Praxisfestlegung vom 29.5.2002, welche grundsätzlich nicht in Frage gestellt werde. Solche Praxisfestlegungen seien aber nur im Rahmen des Gesetzes möglich, was hier nicht zutrefte. Die Steuerverwaltung stelle auf die öffentliche Beurkundung des abgeschlossenen Kaufvertrages ab, ohne den Eintrag der Handänderung im Grundbuch und den Übergang von Nutzen und Gefahren zu berücksichtigen. Diese Betrachtungsweise widerspreche der Natur des Kaufvertrages und sei somit bundesrechtswidrig. Der wirtschaftliche Gewinn entstehe nicht schon beim rein obligatorischen Rechtsgeschäft nach Art. 184 Abs. 1 OR, sondern erst mit dem Verfügungsakt Grundbucheintrag und Zahlung der Gegenleistung Zug um Zug nach Art. 184 Abs. 2 OR. Überdies würden die

Rechtsgrundsätze der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (Kaufpreis sei erst am 1.1.2008 und nicht schon am 17.12.2007 bezahlt worden), der periodengerechten Buchhaltung, der Vertragsfreiheit mit dem öffentlich beurkundeten Parteiwillen bezüglich Kaufzeitpunkt und der Definition des Kaufvertrages allein nach Bundesprivatrecht und nicht durch den Fiskus verletzt. Dadurch entgehe dem Fiskus gar nichts, da die Steuer einfach später zu bezahlen sei. 3. Die Steuerverwaltung beantragte in ihrer Vernehmlassung die Abweisung der Beschwerde unter Darlegung der herrschenden Rechtsprechung. 4. In einem zweiten Schriftenwechsel hielten die Parteien an ihren Standpunkten fest, ohne wesentliche neue Gesichtspunkte aufzuzeigen. In einer weiteren Zuschrift kritisiert die Beschwerdeführerin die Vertretung der Vorinstanz durch Revisor ... (Vernehmlassung) bzw. Chefrevisor ... (Duplik); vertretungsbefugt für den Kanton sei nach Art. 42 Abs. 4 KV nur die Regierung. Eine Delegation dieses Befugnisses würde auch zu einem klassischen Interessenkonflikt bei der kantonalen Steuerverwaltung führen, welche Entscheidungsbehörde, Vorinstanz

und Partei wäre. Die Steuerverwaltung verweist in ihrer Stellungnahme dazu auf ihre Unterschriftenregelung mit Delegation der Einzelzeichnungsberechtigung an Abteilungsleiter und Mitarbeiter in ihrem Aufgabenbereich. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Gemäss Art. 24 lit. d des Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes (RVOG; BR 170.300) erlässt die Regierung die erforderlichen Ausführungsbestimmungen, insbesondere für die Unterschriftsberechtigung für die Regierung, Departemente und nachgeordneten Verwaltungseinheiten. Die Regierung hat die entsprechende Detailregelung in Art. 12 bis 16 der Regierungs- und Verwaltungsorganisationsverordnung (RVOV; BR 170.310) verankert. Danach sind die Amtsleiterinnen und Amtsleiter für den Aufgabenbereich eines Amtes oder einer gleichgestellten Organisationseinheit zeichnungsberechtigt (Art. 13 Abs. 1 RVOV). Sie können für bestimmte Sachbereiche weitere Unterschriftsberechtigungen festlegen (Art. 13 Abs. 2 RVOV), wobei eine entsprechende Delegation der Unterschriftsberechtigung in Form einer generellen Umschreibung zu erfolgen hat (Art. 14 Abs. 1 RVOV); auf Verlangen ist Aussenstehenden Einsicht in die Grundlagen der Unterschriftendelegation zu geben (Art. 14 Abs. 2 RVOV). Gestützt auf die vorstehenden gesetzlichen Grundlagen hat der Vorsteher der kantonalen Steuerverwaltung am 20. Dezember 2006 eine Verwaltungsverordnung zur Unterschriftenregelung in der Steuerverwaltung erlassen. Gemäss Art. 1 Abs. 2 der fraglichen Verordnung sind Personen, die eine Abteilung führen, im eigenen Aufgabenbereich und im Aufgabenbereich ihrer Mitarbeitenden einzelzeichnungsberechtigt. Art. 2 Abs. 1 der Verordnung hält weiter fest, dass Mitarbeitende im eigenen Aufgabenbereich einzelzeichnungsberechtigt sind. Damit ist sowohl die Zeichnungsberechtigung des Chefrevisors als Abteilungsleiter wie auch diejenige des Revisors als zuständigem Veranlagungsbeamten erstellt (vgl. auch VGE 602/98). Dass diese sowohl die Veranlagung vornehmen als auch den Einspracheentscheid fällen bzw. unterschreiben, ergibt sich daraus, dass das Einspracheverfahren Teil des Veranlagungsverfahrens und nicht einem verwaltungsinternen Beschwerdeverfahren entspricht. Demnach ist aber auch die gleiche Steuerverwaltung Partei am verwaltungsgerichtlichen Verfahren. 2. a) Beschwerdethema bildet die Frage, wann das Einkommen aus dem umstrittenen Grundstückverkauf realisiert wurde. Es ist unbestritten, dass der Kapitalgewinn aus der Veräusserung der Liegenschaft grundsätzlich der Einkommenssteuer unterliegt (Art. 18 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton

Graubünden [StG] bzw. Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG]). Einkommen gilt steuerrechtlich in jenem Zeitpunkt als zugeflossen und erzielt, in welchem der Steuerpflichtige eine Leistung vereinnahmt oder einen festen Anspruch darauf erworben hat, über welchen er tatsächlich verfügen kann. Dabei können nur unbedingte Leistungsansprüche als realisiertes Einkommen betrachtet werden (vgl. Reich Markus, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, Art. 16 DBG Rz 34; Locher Peter, Kommentar zum DBG, Art. 16 Rz 18). Rechtlich und tatsächlich durchsetzbar ist eine Forderung auf Gegenleistung dann, wenn sie nur noch mit den jeder Geldforderung immanenten Ausfallrisiken behaftet ist (Reich/Duss, Unternehmensumstrukturierungen im Steuerrecht, Basel 1996, S. 26). b) Für die Realisation von Einkommen aus dem Verkauf von Grundstücken des Geschäftsvermögens kommen die Daten der öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrages, des Eintrags ins Grundbuch oder des Tages des Besitzesertrags in Frage. Was den Realisationszeitpunkt beim Verkauf bereits überbauter oder reiner Grundstücke (klassischer Grundstücksverkauf) betrifft, folgt das Verwaltungsgericht der in ständiger Rechtsprechung durch das Bundesgericht entwickelten und immer wieder bestätigten Auffassung, dass Einkünfte aus Grundstücksverkäufen in dem Zeitpunkt als realisiert gelten, in welchem der Kaufvertrag durch öffentliche Beurkundung rechtsgültig abgeschlossen worden ist und der Verkäufer einen festen Rechtsanspruch auf die Gegenleistung erworben hat. Dies bestätigte das Bundesgericht im Jahre 2003 in einem Fall, wo es um den Zeitpunkt der Einkommensrealisation aus dem Verkauf bereits bestehender Bauten ging. Die diesem Geschäft zugrunde liegenden Kaufverträge waren im Oktober 1992 beurkundet, jedoch erst im Januar 1993 ins Grundbuch eingetragen worden. Das Bundesgericht stellte fest, dass mit dem Vertragsabschluss in der Regel ein fester Anspruch auf die Gegenleistung entstehe, welcher einen steuerbaren Einkommenszugang darstelle. Deshalb sei mit der Besteuerung nicht bis zur Vertragserfüllung, d.h. bis zur Eintragung der Handänderung im Grundbuch zuzuwarten (BGE 2A.475/2002 vom 31. März 2003, E. 3.2; BGE vom 1.11.1991, publiziert in: StE 1992 B 21.2 Nr. 6, E. 3b). Eine Ausnahme zu dem soeben dargelegten Grundsatz der Einkommensrealisierung bei klassischen Grundstücksverkäufen im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses besteht dort, wo die Erfüllung der Forderung als unsicher erscheint. In diesen Fällen ist nicht auf den Zeitpunkt des Forderungserwerbs, sondern auf die tatsächliche Erfüllung der Forderung abzustellen (BGE 105 Ib 242, E. 4a). Ansonsten ist aber der effektive Zahlungstermin unerheblich, weil eben der feste, unbedingte und realisierbare Rechtsanspruch auf die Erfüllung der Forderung mit dem Vertragsabschluss entstand (VGE 751/94 vom 16. Mai 1995). c) Diese Praxis bezüglich Realisations- und Besteuerungszeitpunkt wurde in PVG 2006 Nr. 14 = VGU A 05 48 einer eingehenden Überprüfung unterzogen. Dabei ist der Grundsatz der Realisation der Einkünfte aus Grundstücksverkäufen in dem Zeitpunkt, in welchem der Kaufvertrag durch öffentliche Beurkundung rechtsgültig abgeschlossen worden ist und der Verkäufer einen festen Rechtsanspruch auf die Gegenleistung erworben hat, liegt, voll bestätigt worden. Die durch die Praxis von Bundesgericht und Verwaltungsgericht gemachten Ausnahmen (Unsicherheit bzw. spätere Überbauung des Grundstückes) treffen hier nicht zu, sodass es beim Grundsatz bleibt. Die Beschwerde ist als klar unbegründet abzuweisen. 3. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten der Beschwerdeführerin.

Demnach erkennt das Gericht: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Gerichtskosten, bestehend - aus einer Staatsgebühr von Fr. 3'000.-- - und den Kanzleiauslagen von Fr.

200.-- zusammen Fr. 3'200.-- gehen zulasten der ... und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.

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