

# LU\_GERICHTE A 93 112 vom 15. Juli 1994

LU Gerichte, 1994-07-15, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu\\_gerichte\\_A\\_93\\_112](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_93_112)

FR: LU\_GERICHTE A 93 112 du 15 juillet 1994

IT: LU\_GERICHTE A 93 112 del 15 luglio 1994

## Regeste

§ 2 Abs. 2 GGStG. Wirtschaftliche Einheit. Massgebendes Kriterium zur Beurteilung der wirtschaftlichen Einheit ist der Umstand, dass die einzelnen Parzellen während der Besitzesdauer beim Veräusserer dem gleichen Zweck gedient haben. Sodann setzt die Behandlung mehrerer Grundstücke als Ganzes in der Regel voraus, dass sie dem gleichen Käufer veräussert wurden. | Grundstückgewinnsteuer

## Erwägungen

### E. 1

Gemäss § 1 Abs. 1 GGStG unterliegen Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken oder von Anteilen an solchen der Grundstückgewinnsteuer; ausgenommen sind Gewinne aus Veräusserung von Geschäftsvermögen, die der Einkommens- oder Gewinnsteuer unterliegen. Nach § 2 Abs. 2 GGStG werden Grundstücke, die eine wirtschaftliche Einheit bilden, bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer als Ganzes behandelt. Das luzernische Grundstückgewinnsteuerrecht geht somit bei der Veräusserung mehrerer Grundstücke von der gesonderten Besteuerung als Regelfall aus. Nur dann, wenn die Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden, können sie bei der Berechnung der Steuer als Ganzes behandelt werden.

### E. 2

Streitig und zu prüfen ist einzig, ob die veräusserten Parzellen Nrn. 43 und 44 eine wirtschaftliche Einheit bilden. a) Das Verwaltungsgericht hatte sich bereits in LGVE 1980 II Nr. 21 eingehend mit dem Rechtsbegriff der wirtschaftlichen Einheit im Sinne von § 2 Abs. 2 GGStG und seinen Anforderungen auseinanderzusetzen. Dabei hielt das Gericht in Anlehnung an die Praxis zur früheren Wertzuwachssteuer, von der die fragliche Bestimmung in das hier anzuwendende Grundstückgewinnsteuergesetz vom 31. Oktober 1961 übernommen wurde, folgendes fest: «Unter der Herrschaft der Wertzuwachssteuer lag eine Gesamtveräusserung (Veräusserung des ganzen Grundstückes) vor, wenn das veräusserte Objekt eine wirtschaftliche Einheit bildete, d.h. wenn es in allen seinen Teilen dem nämlichen wirtschaftlichen Zweck diente und daneben keine Grundstücke mehr vorhanden waren, die ganz oder zum Teil ebenfalls diesem Zweck dienten. Der Begriff des Grundstückes war also nicht im sachenrechtlichen, sondern im wirtschaftlichen Sinne aufzufassen. Eine landwirtschaftliche Liegenschaft z.B. besteht regelmässig aus mehreren Grundstücken im Sinne des Sachenrechts (Grundbuches); wirtschaftlich und somit auch vom Gesichtspunkt der Wertzuwachssteuer stellte sie aber ein einziges Grundstück dar. Wurden einzelne Teile einer landwirtschaftlichen Liegenschaft als Baugrund bestimmt, der allmählich parzellenweise zum Verkauf gelangen sollte, so waren sie steuerrechtlich für sich als ein Grundstück, losgelöst von der Liegenschaft zu behandeln» (LGVE 1980 II Nr. 21 Erw. 6). Im weiteren führte das Gericht aus, dass der Kanton Luzern bisher die

Verhältnisse des Verkäufers als massgebendes Kriterium für die Auslegung des Begriffes der wirtschaftlichen Einheit betrachtet habe, ganz im Gegensatz zum Kanton Zürich, wo hiefür auf das Kaufgeschäft abgestellt werde. Die luzernische Rechtsprechung entspreche auch der Meinung von Guhl (Die Spezialbesteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz), wonach der Verkauf eines Liegenschaftskomplexes stets vom Standpunkt des Veräusserers aus beurteilt werden müsse. Anhaltspunkte dafür, dass bei der Schaffung der Grundstückgewinnsteuer im Gesetz vom 31. Oktober 1961 als Nachfolge der Wertzuwachssteuer für den Begriff der wirtschaftlichen Einheit bei der Veräusserung mehrerer Grundstücke andere Kriterien hätten eingeführt werden wollen, fehlten (LGVE 1980 II Nr. 21 Erw. 6, S. 85 mit Hinweis). Im Kanton Luzern sei massgebend, welche wirtschaftliche Rolle die Grundstücke beim Veräusserer gespielt, d.h. ob sie bei ihm die Rolle einer wirtschaftlichen Einheit gehabt hätten oder nicht (LGVE 1980 Nr. 21 Erw. 6, S. 88). Im Urteil K. vom 14.11.1990 hat das Verwaltungsgericht in Bestätigung dieser Rechtsprechung präzisiert, dass die Umstände, die eine wirtschaftliche Einheit begründeten, im Objekt selbst liegen müssten. Massgebliches Abgrenzungskriterium ist somit nicht das Kaufgeschäft, d.h. die Veräusserung mehrerer Grundstücke in einem Vertrag, sondern der Umstand, dass die einzelnen Parzellen vom Standpunkt des Veräusserers aus eine wirtschaftliche Einheit gebildet, diese mit anderen Worten beim Verkäufer dem gleichen wirtschaftlichen Zweck gedient haben. Sodann setzt die Behandlung mehrerer Grundstücke als Ganzes in der Regel voraus, dass sie dem gleichen Käufer veräussert wurden (LGVE 1975 II Nr. 38; vgl. auch BGE 87 I 161 f. Erw. 3a und b); es sind jedoch Ausnahmen von dieser Regel möglich. b) In der Lehre vertritt Guhl die bereits angesprochene Auffassung, der Verkauf eines Liegenschaftskomplexes müsse stets vom Standpunkt des Veräusserers aus beurteilt werden. Deshalb sei es für die Frage der wirtschaftlichen Zusammengehörigkeit höchstens von sekundärer Bedeutung, ob die einzelnen Grundstücke auf den gleichen oder auf verschiedene Erwerber übergingen. Zusammenhängende Bauparzellen bildeten immer eine wirtschaftliche Einheit, da der Bauplatz für den Veräusserer «in allen seinen Teilen dem nämlichen wirtschaftlichen Zweck diene» (Guhl, a.a.O., S. 268 mit Hinweis). Für die Beurteilung der Frage, ob bezüglich mehrerer Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit vorliege, ist somit sowohl nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts als auch nach der Lehre auf die objektiven Umstände während der Besitzesdauer abzustellen.

### **E. 3**

a) A erwarb die Stammparzelle Nr. 41 am 29. Dezember 1967. Nach den eigenen Angaben der Beschwerdeführer war diese Liegenschaft bereits damals, als sie noch eine Fläche von 2480 m<sup>2</sup> aufwies, eingezont und wurde dementsprechend auch als Bauland besteuert. Als sich gegen Ende der achtziger Jahre herauskristallisiert habe, dass eine Überbauung durch die Nachkommen nicht in Frage käme, sei 1987 eine Überbauungsstudie in Auftrag gegeben worden, welche die geeignete Grösse für eine Parzellierung feststellen sollte. Aufgrund des Ergebnisses dieser Studie wurde dann das Stammgrundstück in vier Parzellen aufgeteilt. b) Damit steht fest und ist unbestritten, dass die ursprüngliche Stammparzelle Bauland war und als solches auch gehortet wurde. Sie bildete somit während 20 Jahren nicht nur eine sachenrechtliche, sondern ebenfalls eine wirtschaftliche Einheit. Durch die im September 1988 vorgenommene Parzellierung wurde sie zwar in vier sachenrechtlich selbständige Grundstücke aufgeteilt. Daraus kann indes entgegen der Meinung der Beschwerdeführer nicht sogleich auch auf die Auflösung der wirtschaftlichen Einheit geschlossen werden. Ob diese weiterbesteht oder untergegangen ist, hängt vielmehr vom

Zweck der Parzellierung ab. Diese erfolgte aber ausschliesslich im Hinblick auf eine spätere Veräusserung, nachdem - wie die Beschwerdeführer selber einräumen - eine Überbauung durch sie nicht in Frage gekommen und eine grossflächige Gesamtüberbauung ausgeschlossen war. Wollte man nun vorliegend, wie die Beschwerdeführer dies tun, schwergewichtig auf diesen Umstand der Parzellierung abstellen, würde man bei der Beurteilung der wirtschaftlichen Einheit das Veräusserungsgeschäft als massgebendes Kriterium heranziehen, was nach dem oben Gesagten der Rechtsprechung widerspricht, welche die objektiven Umstände während der Besitzesdauer als massgeblich erachtet. Berücksichtigt man indessen praxismässig dieses letztgenannte Kriterium, so hat sich bezüglich des wirtschaftlichen Charakters durch die Parzellierung, wie die Steuerbehörden zutreffenderweise bemerken, nichts geändert. Auch die Tochterparzellen stellen nach wie vor eine Baulandreserve dar. Die beiden fraglichen Grundstücke sind benachbart und somit als Bauland weiterhin zusammenhängend ungeachtet ihrer neuerdings selbständigen sachenrechtlichen Ausgestaltung. Schliesslich spricht der Umstand, dass die beiden fraglichen Grundstücke von derselben Käuferin erworben worden sind, ebenfalls für eine wirtschaftliche Konnexität der beiden Parzellen. c) Die Vorbringen der Beschwerdeführer vermögen die wirtschaftliche Einheit nicht in Frage zu stellen. Insbesondere irrelevant ist ihr Einwand, dass sie jede Parzelle mit einem Einfamilienhaus hätten überbauen und dann verkaufen können. Von ausschlaggebender Bedeutung ist vielmehr, dass die Parzellen während der gesamten Besitzesdauer als Bauland gehalten und als solches veräussert wurden. Andere Darlegungen über nicht eingetretene Sachverhaltsvarianten und weitere Mutmassungen betreffend zukünftige Nutzungsmöglichkeiten sind nicht im Objekt selbst begründet und daher unbeachtlich. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer ist ein funktioneller Zusammenhang der beiden veräusserten Parzellen als gegeben zu betrachten. Ein solcher ergibt sich gerade aus deren andauernden Eigenschaft als zusammenhängende Baulandreserve, woran die Parzellierung, wie oben dargelegt, nichts zu ändern vermochte. Diese Auffassung wird noch durch die Tatsache bestärkt, dass die betreffenden Parzellen von derselben Käuferin erworben wurden. Im weiteren beanstanden die Beschwerdeführer «eine weit über das Mass hinausreichende extensive Interpretation des geltenden Gesetzestextes» durch die Steuerbehörden. Auch dieser Vorwurf ist unbegründet, stellt doch die Vorinstanz nicht ausschliesslich auf die Tatsache ab, dass die betreffenden Grundstücke der gleichen Person veräussert wurden. Vielmehr zog sie in Einklang mit der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung die objektiven Umstände während der Besitzesdauer heran. Dieses Auslegungskriterium findet auch in der Lehre Anerkennung (vgl. oben Erw. 2b) und ist in einem älteren Urteil des Bundesgerichtes selbst bei Fehlen einer gesetzlichen Grundlage nicht als willkürlich betrachtet worden (BGE 87 I 161 Erw. 2 mit Hinweisen).

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