

SZ_VERWALTUNGSGERICHT II 2019 69 vom 3. Juni 2020

Sz Verwaltungsgericht, 2020-06-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sz_verwaltungsgericht_II_2019_69

FR: SZ_VERWALTUNGSGERICHT II 2019 69 du 3 juin 2020

IT: SZ_VERWALTUNGSGERICHT II 2019 69 del 3 giugno 2020

Regeste

Einkommens- und Vermögenssteuer (Sondersteuer 2014 auf Liquidationsgewinn: Überführungswert von Liegenschaften) | Einkommens- und Vermögenssteuer

Erwägungen

E. 0

-), der den Fortführungswert darstelle. Allein dadurch sei offensichtlich, dass der dem Antrag zugrunde gelegte Überführungswert an der obersten Wertgrenze zum Zeitpunkt der Praxisaufgabe liege. Dies werde auch durch den Vergleich mit dem Wert nach dem Umbau wie folgt erhärtet (Beschwerde S. 6 Ziff. 2 mit Bf-act. 9, mit Vergleich mit der vorinstanzlichen Ermittlung). \n Antrag Vorinstanzen \n StWE Praxis vor Umbau 594'000 820'000 \n StWE Garage 34'000 34'000 \n StWE Archiv 60'000 60'000 \n Sanierungsbedarf - 79'000 \n Verkehrswert / Überführungswert 609'000 914'000 \n abzüglich StWE Garage und Archiv - 94'000 - 94'000 \n plus Umbaukosten 518'000 518'000 \n Überführungswert 1'033'000 1'338'000 \n Preis pro m2 Nettowohnfläche 6'318 8'183 \n (163.5 m2) \n Verkehrswert gemäss Neuschätzung 879'000 879'000 \n Differenz in % zu den höheren Invest.Kosten 18% 52% \n Privater Wertverlust bei einem Verkehrswert \n der Wohnung nach Umbau von 1'033'000 305'000 \n Mit Gesamtinvestitionen von Fr. 1'033'000.-- hätten sie sich eine zwar fast neuwertige 6 ½-Zimmerwohnung erworben, welche jedoch immer noch einen ausgewiesenen Renovationsbedarf für die Aussenhülle von Fr. 79'000.-- aufweise. Zudem sei zu berücksichtigen, dass das Umbaurisiko bei den Beschwerdeführern als Privatpersonen gelastet habe und es sich um eine 30-jährige Überbauung handle. Ein Preis von Fr. 6'318.-- pro m2 sei ein absoluter Höchstwert im Jahr 2014 (Beschwerde S. 7 Ziff. 2.1 ff.). Die Wertfestlegung der Vorinstanzen würde dazu führen, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsmann (Gewinn aus Verkauf von Fr. 484'000.-- [Total Überführungswerte von Fr. 914'000.-- minus Total Buchwerte von Fr. 430'000.--]) sich als Privatperson (privater Verlust von mindestens Fr. 305'000.--) übervorteilen würde. Dies stehe im Widerspruch zur bundes- und harmonisierungsrechtlichen Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen (Beschwerde S. 7 Ziff. 2.4, mit Hinweis auf StE 2019 B 23.2 Nr. 59). \n 1.5 Vernehmlassend vergleichen die Vorinstanzen die von den Beschwerdeführern eingereichte Verkehrswertschätzung der S. vom 23. Februar 2012, womit ein Verkehrswert von Fr. 818'800.-- ermittelt worden sei (Verkehrswertschätzung = Bf-act. 4 S. 12 oben) mit der eigenen Verkehrswertermittlung. Die Verkehrswertschätzung der S. berücksichtige den Hobbyraum (Fr. 60'000.--) nicht, mithin sei ein Schätzungswert von Fr. 878'800.-- einem Verkehrswert von Fr. 914'000.-- gegenüberzustellen. Werde für zwei Jahre (2012 bis 2014) vereinfachend eine Altersentwertung von je 1 % (womit auch das Land, entgegen der üblichen Praxis, entwertet werde) eingesetzt, belaufe sich der Verkehrswert für die Praxisräume und die Garage gemäss der Verkehrswertschätzung der

S. auf Fr. 802'424.-- (Fr. 818'800.-- abzüglich 2 % entsprechend Fr. 16'376.--) bzw. unter Einschluss des Hobbyraumes auf Fr. 862'424.--. Dieser Wert liege um rund 6 % unter dem von der StV angenommenen Verkehrswert von Fr. 914'000.--, was klarerweise innerhalb der in der Praxis anerkannten Schätzungstoleranz \n von 10 % liege (Vernehmlassung S. 4 Ziff. 3.7 mit Hinweis auf Urteil BGer 1C_90/2017 vom 7.7.2017 Erw. 2.3). \n 1.6 Soweit ersichtlich wird von den Beschwerdeführern der 28. Februar 2014 als massgeblicher Zeitpunkt der steuerrechtlichen Liquidation nicht mehr in Frage gestellt. Abgesehen davon wäre ihnen eine Bestreitung unbehelflich. Es kann auf die zutreffende Argumentation der Vorinstanzen verwiesen werden (angefochtener Entscheid Erw. 2.1 f.). \n 2.1.1 Steuerbar sind alle Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (vgl.

E. 00

--, bei einem fiktiven Einkauf von Fr. 0.--) und bundessteuerlich von Fr. 479'800.-- (satzbestimmend Fr. 95'900.--, bei einem fiktiven Einkauf von Fr. 0.--) (Steuerakten act. 7 f.). \n In Abweichung von der Selbstdeklaration ging die StV von einem Überführungswert der Geschäftsliegenschaft von Fr. 914'000.-- aus (Steuerakten act. 6, 46 f.). \n C. Gegen die Veranlagungsverfügung 2014 der Sondersteuer auf Liquidationsgewinn liessen die Steuerpflichtigen mit Eingabe vom 15. März 2017 bei der kantonalen Steuerkommission (StK)/kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer (VdBSt) Einsprache erheben mit den folgenden Anträgen (Einsprache-schrift act. 1 ff.): \n 1. Die Liquidationsgewinnveranlagungsverfügung 2014 vom 14. Februar 2017 sei gemäss Selbstangaben zu korrigieren. Das steuerbare Einkommen \n für die Kantonssteuern wie auch für die direkte Bundessteuer sei mit Fr. 188'800.-- festzusetzen. \n 2. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates. \n Im Wesentlichen wurde geltend gemacht, im Steuerrecht sei das Prinzip der \n Ist-Besteuerung verankert, d.h. es werde nicht der (maximal) erzielbare Ertrag besteuert (Soll-Besteuerung), sondern die bloss tatsächlich erzielten Erträge (BGE 107 Ib 325). In casu bilde der von der StV angenommene Verkehrswert von Fr. 914'000.-- nicht nur einen allfälligen Sollwert, sondern dieser Sollwert sei sogar hypothetischer Natur. Die Bemühungen des Steuerpflichtigen als G._____ um eine Nachfolgelösung unter Einbezug einer Ärzteberatungsgesellschaft seit 2011 sei erfolglos geblieben. Dies bedeute, dass nicht vom Fortführungswert, sondern vom viel tieferen Liquidationswert auszugehen sei. Die StV gehe jedoch vom Fortführungswert aus. Verkannt werde auch, dass die Praxisräumlichkeiten objektiv gar nicht mehr hätten genutzt werden können, sondern nur ein umfassender Umbau einen zukünftigen Ertrag ermöglicht habe. Wenn sich die StV auf einen einzigen Vergleichswert abgestützt habe, fehle es an der erforderlichen Repräsentativität dieses Vergleichswertes; im Einzelfall könnten verschiedenste Faktoren den Kaufpreis massgeblich beeinflussen. Vor dem Praxisumbau sei auch kein Augenschein vorgenommen worden; in der Aviatik würde man von einem Blindflug sprechen. Die Wertfestlegung der StV führte dazu, dass der Steuerpflichtige in seiner Eigenschaft als Privatperson unmittelbar nach der Überführung ins Privatvermögen einen Wertverlust von beinahe Fr. 500'000.-- erzielen würde, d.h. die Umbaukosten von total rund Fr. 520'000.-- hätte er fast vollständig \n "in den Sand gesetzt". Dies sei umso abwegiger, als sich der Steuerpflichtige bereits vor der Praxisaufgabe im Februar 2014 mit dem notwendigen Umbau beschäftigt habe und die ungefähren Kosten somit habe abschätzen können. Wie jeder andere Investor auch, hätte er die zu erwartenden notwendigen Umbaukosten in den Kaufpreis einfliessen lassen. Selbstverständlich müsse dies auch beim Überführungswert berücksichtigt werden. Auch die Rück- oder Kontrollrechnung ergebe, dass der durch die StV abgeleitete Verkehrswert von

Fr. 914'000.-- zu einem völlig falschen, willkürlichen Ergebnis führe. Als Überführungswerte seien gemäss Selbstangaben die Steuerwerte reduziert um den offensichtlichen Sanierungsbedarf der gesamten Liegenschaft angenommen worden. Der Wert für die zukünftige private Nutzung habe sich auf die 30-jährige Gebäudehülle beschränkt. Dieser Wert sei sicher tiefer als der Steuerwert aus dem Jahre 2007. Die Zugrundelegung des Steuerwertes als Überführungswert führe zu einem logischen, widerspruchsfreien Resultat. Im Ergebnis sei der Überführungswert sogar eher hoch geschätzt, d.h. es bestehe beim Überführungswert von rund Fr. 590'000.-- eine Toleranz von rund Fr. 170'000.-- zu Lasten des Steuerpflichtigen. Höchst fraglich sei auch, ob die Liquidation steuerrechtlich per 28. Februar 2014 abgeschlossen gewesen sei oder erst mit dem beendeten Umbau per Ende September 2014.

D. Mit Schreiben vom 27. April 2017 sowie vom 2. Juni 2017 äusserte sich die StV zur Einsprache und empfahl den Rückzug der Einsprache (Einsprachevorverfahren 2014 act. 18 ff.; 10 f.). Mit Schreiben vom 19. Juni 2017 unterbreiteten die Steuerpflichtigen einen Vergleichsvorschlag: unpräjudiziell werde ein Überführungswert von Fr. 699'000.-- akzeptiert (Einsprachevorverfahren 2014 act. 7 ff.). Hierauf hielt die StV am 20. Juni 2017 an ihrem Standpunkt fest (Einsprachevorverfahren 2014 act. 3 f.). Auf Ersuchen der Steuerpflichtigen vom 21. Juni 2017 wurde die Sache am 22. Juni 2017 an die StK/VdBS überwiesen mit dem Antrag auf Abweisung (Einsprachevorverfahren 2014 act. 1 f.).

Mit Schreiben vom 19. November 2018 teilte die StV den Steuerpflichtigen erneut mit, dass die Abweisung der Einsprache vorgesehen sei (Einspracheverfahren 2014 act. 25 ff.).

E. Am 26. Juli 2019 entschied die StK/VdBS wie folgt (Entscheid Nr. 50/201 7):

1. Die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2014 (Sondersteuer auf Liquidationsgewinn) wird abgewiesen.
2. Die Kosten des kantonalen Verfahrens (Spruchgebühr inkl. Kanzleikosten) werden den Einsprechern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt; der Betrag von CHF 950.-- (...).
3. Eine Parteientschädigung wird nicht ausgerichtet.
- 4.-5. (Rechtsmittelbelehrung; schriftliche Mitteilung).

F. Gegen diesen Einspracheentscheid (Versand am 13.8.2019) lassen die Steuerpflichtigen mit Eingabe vom 12. September 2019 (Postaufgabe am gleichen Tag) fristgerecht Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz erheben mit den folgenden Anträgen:

1. Der Entscheid sei aufzuheben und das steuerbare Einkommen sei für die Kantonssteuern mit CHF 192'500 und für die direkte Bundessteuer mit CHF 205'300 festzusetzen.
2. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates.

G. Die Vorinstanzen beantragen mit Vernehmlassung vom 10. Oktober 2019 die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführer. Die Beschwerdeführer replizieren am 23. Oktober 2019. Die Vorinstanzen lassen sich nicht weiter vernehmen.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

- 1.1 Das im vorliegenden Fall von der Liquidation (Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen) betroffene Geschäftsvermögen setzt sich zusammen aus den Praxisräumlichkeiten, einer Garage sowie einem Hobbyraum (Archivraum). Die Praxisräumlichkeiten befinden sich auf dem Grundstück KTN C. _____ im 1. Obergeschoss des Mehrfamilienhauses (MFH) B (Baujahr 1987) und erstrecken sich über die zwei Stockwerkeinheiten (StWE) GB-Nrn. 0008 und 0009. Sie beinhalten eine Hauptnutzfläche von ____ m² und eine Aussengeschossfläche von ____ m², total ____ m². Die Garage (GB-Nr. 0006.0005; ebenfalls Baujahr 1987) befindet sich ebenso auf dem Grundstück KTN C. _____

in der Tiefgarage im Untergeschoss der Wohnüberbauung. Die Wertquote der Praxisräume und der Garage am Stammgrundstück KTN C. _____ beträgt XX/1000.

Der Hobbyraum (GB Nr. 0005; als Archiv benutzt;

Baujahr 1981) mit einer Fläche von ___ m² befindet sich im Untergeschoss des MFH B, welches sich auf dem Grundstück KTN D. _____ befindet. Die Wertquote des Hobbyraumes am Stammgrundstück KTN D. _____ beträgt X/1000 (vgl. Einsprachevorverfahren act. 19, 14-17; Steuerakten 2014 act. 56; 32-39). \n 1.2.1 Die Beschwerdeführer ermittelten den Überführungswert von Fr. 590'593.-- wie folgt (Steuerakten 2014 act. 56 f., 44 [in Franken]): \n StWE Geschäft [vor Umbau] 593'665 \n StWE Garage 48'332 \n StWE Archiv 27'596 \n Steuerwert 669'593 \n Sanierungsbedarf gerundet 65/1000 - 79'000 \n Überführungswert 590'593 \n Bei den Werten der StWE stützten sich die Beschwerdeführer auf die Steuerwerte aus dem Jahr 2007 (Wertbasis 31.12.2004) ab (Beschwerde S. 6 Ziff. 2). \n Der Sanierungsbedarf wurde wie folgt ermittelt: \n Sanierungsbedarf gemäss Protokoll \n StWG 1+3 vom 2011 1000/1000 1'472'997 \n Erneuerungsfonds StWG 1+3 per 31.12.14 1000/1000 256'699 \n Sanierungsbedarf Anteil M. F. _____ 65/1000 95'745 \n Erneuerungsfonds Anteil M. F. _____ 65/1000 - 16'685 \n Sanierungsbedarf Anteil M. F. _____ 79'060 \n 1.2.2 Die StV stellte für den Überführungswert auf die von ihr bei der Güterschätzungskommission in Auftrag gegebenen Verkehrswertschätzungen per 28. Februar 2014 vom 21. November 2016 ab (Steuerakten 2014 act. 32-39): \n Praxisräume 820'000 \n Garage 34'000 \n Bastelraum/Hobbyraum 60'000 \n Total 914'000 \n 1.2.3 Unbestritten sind die Anlagekosten von Fr. 596'220.--. \n 1.3 Die Vorinstanzen erwogen, es bestehe kein Anlass vom deklarierten Zeitpunkt der Liquidation (28.2.2014) abzuweichen; dem nach diesem Zeitpunkt erfolgten Umbau komme keine Bedeutung zu (Erw. 2.1 f.). Der nachträgliche Umbau stelle keine Liquidationshandlung dar, könne nicht Gegenstand der Verkehrswertschätzung zum Überführungszeitpunkt sein und habe bei der Festlegung des Verkehrswertes per 28. Februar 2014 unberücksichtigt zu bleiben (Erw. 3.1 f.). Bei der Ermittlung des Verkehrswertes sei zu beachten, dass die Praxisräume auch über den Überführungszeitpunkt hinaus grundsätzlich als Arztpraxis hätten verwendet werden können. Der Entscheid eines Umbaus in Wohnräume habe keinen Einfluss auf die Festlegung des Überführungswertes (Erw. 4.2). Die StV habe vor dem Umbau keine Verkehrswertschätzung in Auftrag geben können, weil sie über einen Umbau im Vorfeld nicht informiert worden sei (Erw. 5.1). \n Der Verkehrswert sei nach der Mischwertmethode ermittelt worden (Gewichtung von Sach- bzw. Realwert und Ertragswert), was nicht zu beanstanden sei (Erw. 5.7). \n Der Ertragswert ermittle sich aus der Kapitalisierung der jährlich erzielbaren Brutto- oder Nettomietträge. Bei Mieten für ausgebaute Arztpraxen von durchschnittlich Fr. 320.-- pro m², der Berücksichtigung einer Altersentwertung von gerundet 22.5 % (27 Jahre zu 0.75 % Entwertung) entsprechend Fr. 240 pro m² und einer Fläche von 171.5 m² betrage der Mietwert Fr. 41'160.--; kapitalisiert \n mit 5 % (3.25 % Geldkosten, 1.00 % Betriebs-/ Unterhalts-/ Verwaltungskosten, 0.1 % Mietzinsrisiko, 0.65 % Rückstellungen) ergebe sich ein Ertragswert von Fr. 823'200.-- (Erw. 6.1.1 ff.). Der (anteilige) Realwert der Praxisräume betrage Fr. 708'683.-- (62/1000 Anteil an der Stammliegenschaft von Fr. 11'430'361.--). Unter Einschluss von Mehrkosten für den Ausbau einer Arztpraxis von Fr. 115'000.-- (171.5 m² x Fr. 675.-- [bei Mehrkosten in einer Bandbreite von Fr. 500.-- bis Fr. 1'000.--]) resultiere ein Realwert von insgesamt Fr. 823'683.-- (Erw. 6.2.1 f.). \n Bei einem Gewichtungskoeffizienten von je 1.0 für Realwert und Ertragswert belaufe sich der Verkehrswert auf (gerundet) Fr. 820'000.-- (Erw. 6.3). \n 1.4 Mit der Beschwerde argumentieren die Beschwerdeführer im Wesentlichen gleich wie in der Einsprache vom 15. März 2017 (vgl. vorstehend Ingress lit. C). Zudem wird unter anderem ausgeführt, dass

zuerst ein Praxisverkauf vorgesehen gewesen sei, ergebe sich aus der Verkehrswertschätzung der S (nachstehend: S.) vom 23. Februar 2012 (Bf-act. 4). Diese Schätzung habe einen Verkehrs-/ Fortführungswert von Fr. 820'000.-- ergeben unter Einschluss des Garagenplatzes von rund Fr. 40'000.--, also von rund Fr. 780'000.-- für die Praxisräume. Als sich die Unmöglichkeit eines Praxisverkaufs zur Gewissheit verdichtet habe, sei eine Kostenschätzung für einen Umbau erstellt worden, welcher sich auf rund Fr. 531'000.-- belaufen hätte; effektiv hätten die Umbaukosten dann Fr. 519'000.-- betragen. Infolge des Einbaus von Wänden habe sich die Nettonutzfläche von rund 171 m² auf rund 163 m² verringert. Der steueramtliche, neu geschätzte Verkehrswert nach dem Umbau betrage Fr. 879'000.-- (Beschwerde S. 3 f.). \n Die vorinstanzliche Ermittlung eines Fortführungswertes widerspreche fundamental dem tatsächlichen Sachverhalt. Zutreffend sei, dass grundsätzlich der Verkehrswert der Geschäftsliegenschaft im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen massgebend sei. Bei der Schätzung des Verkehrswertes seien jedoch alle Faktoren zu berücksichtigen, die diesen Wert massgeblich beeinflussen können. Es könne daher nicht einfach auf hypothetische Vergleichswerte abgestellt werden, wenn die individuell konkreten Verhältnisse anders seien. Massgebend könne nicht mehr der Preis sein, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mutmasslich zu erzielen wäre. Vergleichsmassstab sei der Verkauf an eine Privatperson, welche die Praxis vollständig umbauen müsse. Ein solcher Käufer werde weder einen Ertragswert für die Praxis noch einen höheren Realwert für die Praxis bezahlen. Vielmehr werde er diese als Nachteil einkalkulieren. Ein unabhängiger Dritter werde eine Offerte für die notwendigen Umbaukosten einholen und ebenso versuchen, den Marktpreis einer relativ neuwertigen 6 1/2-Zimmer-wohnung zu eruieren. Hiervon werde er die erforderlichen Umbaukosten abziehen. Auch werde er das Alter des Gebäudes berücksichtigen (Beschwerde S. 4 f. lit. C Ziff. 1 ff.). Ein durch Vergleich ermittelter Verkehrswert dürfte genauer sein als ein geschätzter Wert. Die vorinstanzliche Schätzung nehme als Vergleichsmassstab einen Verkauf mit unveränderter Nutzung an. Dies sei nicht nur ein falscher Vergleich, sondern negiere auch die betriebliche Liquidation. Richtigerweise sei der Verkehrswert wie bei einer Privatentnahme mit einer Nutzungsänderung aufgrund der Verhältnisse nach der Nutzungsänderung zu berechnen. Das wirklich Verlässliche sei vorliegend der Zustand der Liegenschaft nach dem Umbau (Beschwerde S. 5 f. Ziff. 1.4 ff.). \n Da die Praxis trotz der Bemühungen des Beschwerdeführers nicht mehr weitergeführt werden können, beschränke sich der Wert auf die Gebäudehülle. Dieser Wert sei sicher tiefer als der Steuerwert aus dem Jahr 2007 (F r. 59 4'00

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