

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT GR.2013.9 vom 28. Mai 2013

ZH Steuerrekursgericht, 2013-05-28, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_GR.2013.9](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_GR.2013.9)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT GR.2013.9 du 28 mai 2013

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT GR.2013.9 del 28 maggio 2013

## Regeste

Verkehrswert vor 20 Jahren; wirtschaftliches Abbruchobjekt. Die Gemeinde vermag nicht darzutun, dass das veräusserte Grundstück entgegen der - nach der neuesten Praxis des VGr massgeblichen - objektivierten Sicht des Veräusserers als wirtschaftliches Abbruchobjekt zu würdigen ist. Dafür spricht auch nicht der Umstand, dass der Veräusserer die Umzonung des in der Gewerbezone gelegenen Areals in eine Wohnzone angestrebt hat. Rückweisung der Sache an die Gemeinde zur Ermittlung des (relativen) Landwerts und des Gebäudewerts am Stichtag vor 20 Jahren.

## Erwägungen

### E. 2

GR.2013.9

- 3 - Die Kammer zieht in Erwägung: 1. Die Grundstückgewinnsteuer wird gemäss § 216 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) von den Gewinnen erhoben, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben. Grundstücksgewinn ist laut § 219 Abs. 1 StG der Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Als Erwerbspreis gilt nach § 220 Abs. 1 StG der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers. Liegt jedoch die massgebende Handänderung mehr als 20 Jahre zurück, so darf der Steuerpflichtige laut § 220 Abs. 2 StG den Verkehrswert des Grundstücks vor 20 Jahren zur Anrechnung bringen (Rechner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz,

### E. 3

a) Im Einspracheentscheid nahm der Gemeinderat Bezug auf die erwähnte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts zu Abbruchobjekten und hielt fest, dass hier einzig die Frage im Streit liege, ob in objektiv feststellbarer Weise die Gebäude mitveräussert worden seien oder nicht. Nach dem Wortlaut des Kaufvertrags habe der Erlös zwar auch die Gebäudewerte umfasst. Dagegen spreche jedoch entscheidend, dass die Pflichtige selbst vor der Veräusserung die Umzonung in die Wege geleitet habe, "so dass auch aus ihrer Sicht den Gewerbebauten in einer künftigen Wohnzone kein Wert mehr zukommen konnte". b) Zur Rekursbegründung bringt die Pflichtige vor, dass der Kaufpreis für das Grundstück Kat.Nr. ... "pauschal" 6.5 Mio. Franken betrage. Schon dieser Wortlaut weise darauf hin, dass sich der Erlös auf das Kaufobjekt als Ganzes beziehe. Zum gleichen Ergebnis führe eine Aufschlüsselung des Kaufpreises. Die Rekursgegnerin bestreite den von der Pflichtigen geschätzten Ansatz von Fr. 300.-/m<sup>2</sup> nicht, was zu einem Landwertanteil von gut 4.8 Mio. Franken führe. Mithin sei die Differenz von knapp 1.7 Mio. Franken zum erzielten Erlös als Entschädigung für die Gebäude zu würdigen. Dass die Pflichtige ein Umzonungsgesuch gestellt habe, führe nicht zu einer anderen Beurteilung. Dies gelte vor

allem deswegen, weil im Zeitpunkt der Handänderung noch nicht festgestanden habe, ob die Nutzungsplanung tatsächlich geändert werde oder nicht. Das Risiko, dass diese Bemühungen scheiterten, habe die Erwerberin getragen; die mögliche Umzonung sei in der Preisbestimmung nicht berücksichtigt worden. Im Kaufvertrag habe sich die Pflichtige ein zweijähriges Mietrecht mit Verlängerungsoption ausbedungen. Auch so gesehen seien den Gebäuden noch ein Nutzwert zugekommen. Der Verkehrswert des Grundstücks vor 20 Jahren habe unter Einschluss der Gebäude Fr. 10'840'000.- betragen; der Erlös liege somit deutlich unter den Anlagekosten. Diesen Standpunkt bekräftigt die Pflichtige in der Replik. c) Dem hält der Gemeinderat in der Rekursantwort entgegen, dass die Pflichtige schon am ... September 2006 ein Umzonungsgesuch gestellt habe. In der Folge habe sich ein privater Gestaltungsplan als gangbare Lösung erwiesen. Am 28. Juli 2008 habe der Gemeinderat einem solchen (Gestaltungsplan E) zugestimmt. Daraufhin habe die Gemeindeversammlung den Gestaltungsplan am ... September 2008 ge-

- 6 - nehmt und zugleich das Grundstück in die Wohnzone W... umgeteilt. Im Zug des von der Pflichtigen selbst eingeleiteten Verfahrens, womit eine Arealüberbauung angestrebt worden sei, hätten die vorhandenen Gebäude ihren Nutzen verloren. Damit könne objektiv gesehen auch aus der Sicht der Pflichtigen nicht gesagt werden, dass sie diese Gebäude habe mitveräußern wollen.

#### **E. 4**

a) In seiner jüngeren Praxis mass das Verwaltungsgericht zunächst den Umständen des Einzelfalls starkes Gewicht zu (RB 1999 Nr. 156 = StE 2000 B 44.1 Nr. 7 = ZStP 1999, 342 mit Hinweisen). Daraufhin legte es im Entscheid SB.2003.00017 vom 28. August 2003 (ZStP 2004, 56) den Begriff des Abbruchobjekts restriktiv aus. In seinen Erwägungen hielt das Gericht fest, falls aus dem Kaufvertrag nicht klar hervorgehe, ob der Wert des zum Abbruch bestimmten Gebäudes von den Parteien in der Preisgestaltung eigens berücksichtigt worden sei, müsse vermutet werden, dass das überbaute Grundstück Gegenstand der Preisvereinbarung gebildet habe. Diese Vermutung werde auch durch den Umstand, dass ein Gebäude ein wirtschaftliches Abbruchobjekt gebildet habe, nicht widerlegt. Dieser Entscheid wurde von Felix Richner (ZStP 2004, 59 f.) mit überzeugender Begründung kritisiert. Im Entscheid GR.2007.13 vom 17. Dezember 2008 prüfte das Steuerrekursgericht durch ein Expertengutachten, ob die streitbetreffene Altbaute im Zeitpunkt des Verkaufs wirtschaftlich betrachtet als Abbruchobjekt habe qualifiziert werden müssen. Das vom Veräusserer daraufhin angerufene Verwaltungsgericht hielt mit Entscheid SB.2009.00016 vom 26. August 2009 ([www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch); ZStP 2010, 178) an seiner im Jahr 2003 begründeten Rechtsprechung fest und erwog, dass sich das Vorliegen von wirtschaftlicher Abbruchreife in objektiver Weise aus der Sicht des Veräusserers beurteile. Die im Kaufvertrag bekundete Absicht des Käufers, die Liegenschaft abzubrechen, erlaube noch keinen Rückschluss auf die Frage, ob der Wert der Altbaute von den Vertragsparteien berücksichtigt worden sei oder nicht. Für die Berücksichtigung des Gebäudewerts spreche eine natürliche Vermutung, die von der Grundsteuerbehörde allerdings entkräftet werden könne. Im zweiten Rechtsgang (Entscheid GR.2009.66 vom 21. Dezember 2010) war das Steuerrekursgericht an die oberinstanzliche Auffassung gebunden und bestimme durch ein Expertengutachten den (relativen) Landwert sowie den Wert der Altbaute. Allerdings hielt das Rekursgericht noch einmal fest, dass es seine Auffassung, wonach die wirtschaftliche Abbruchreife als objektiver Rechtsbegriff und nicht als Tatsache aufzufassen sei, vorgezogen hätte. Hinzu komme, dass der – vorsichtig

agierende – Veräusserer aufgrund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts einem 2 GR.2013.9

- 7 - wirtschaftlichen Abbruchobjekt nach freier Wahl einen Gebäudewert zuerkennen könne oder nicht, was den Grundsätzen der Immobilienbewertung zuwiderlaufe. b) aa) Die Rekursgegnerin räumt zu Recht ein, dass es sich bei den Gebäuden auf dem veräusserten Grundstück Kat.Nr. ... nicht um technische Abbruchobjekte handelt. Andernfalls hätte die Pflichtige diese Gebäude nicht gleichzeitig mit dem Verkauf des Grundstücks für ein- bzw. zwei Jahre gemietet. bb) Nach dem Wortlaut des Kaufvertrags vom ... Dezember 2007 sind die auf dem Grundstück stehenden Gebäude Vers.Nrn. ..., ..., ..., ..., ... und ... mitveräussert worden. Dem Vertrag lässt sich nicht entnehmen, dass dies nicht dem wahren Willen der Parteien entsprochen hätte. cc) Der nach der erwähnten Praxis des Verwaltungsgerichts beweispflichtige Gemeinderat hat keine stichhaltigen Gründe angeführt, die – aus der Sicht der Veräusserin – eine Qualifikation des Grundstücks als wirtschaftliches Abbruchobjekt rechtfertigen. Wie das Verwaltungsgericht in SB.2009.00016 ([www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch); ZStP 2010, 178 E. 2.5) festgehalten hat, erlaubt auch der spätere Abbruch eines Gebäudes nicht den Rückschluss, dass ein Gebäude schon im Zeitpunkt der Handänderung wertlos gewesen sei. Ebenso wenig spricht die vom Gemeinderat als Hauptargument angeführte hängige Änderung der Nutzungsplanung für das Vorliegen eines Abbruchobjekts. Dass die Pflichtige selbst den Anstoss zu einer Planänderung gegeben hat, tut deswegen nichts zur Sache, weil nach dem Bundesgesetz über die Raumplanung vom 22. Juni 1979 bzw. nach dem (zürcherischen) Planungs- und Baugesetz vom 7. September 1975 (PBG) Kanton und Gemeinde Planungsträger sind und dem Grundeigentümer lediglich die demokratische Einflussmöglichkeit auf die im Rahmen des Gesetzes durchzuführende kommunale Nutzungsplanung zukommt. Im Zeitpunkt der Handänderung am ... Dezember 2007 waren die von der Pflichtigen angestrebte Umzonung des Baugrundstücks von der Gewerbezone in die Wohnzone W... sowie der private Gestaltungsplan E noch in der Schwebe; sowohl der Beschluss der zuständigen Gemeindeversammlung wie auch die nachfolgende Genehmigung durch die Baudirektion bzw. den Regierungsrat (§ 89 i.V.m. § 2 PBG) erfolgten erst im Jahr 2008. Zwar ist der Rekursgegnerin beizupflichten, dass die Planänderung den Weg zu einer Neuüberbauung des Areals mit Wohnbauten ermöglichte. Daraus kann jedoch nicht gefolgert werden, dass die vorbestehenden Gebäulichkeiten mit der Planungsänderung ihren Wert verloren hätten. Vielmehr geniessen bestehende Bauten auch nach einer Planänderung 2 GR.2013.9

- 8 - Besitzstandsgarantie und können im Rahmen von § 357 PBG weiterhin genutzt werden. dd) Schliesslich sind auch keine weiteren Argumente – wie etwa entsprechende Anpreisungen des Grundstücks als Bauland oder die Kaufpreisgestaltung – ersichtlich, die vorliegend dafür sprechen würden, dass die Pflichtige wirtschaftlich gesehen nur Bauland veräussert hätte. c) Diese Erwägungen führen zum Schluss, dass die Rekursgegnerin zu Unrecht vom Verkauf eines Abbruchobjekts ausgegangen ist und bei der Ermittlung des Anlagewerts nur das Land berücksichtigt hat. Vielmehr hätte sie den Anlagekosten den (relativen) Landwert und den Gebäudewert am Stichtag des ... Dezember 1987 zugrunde legen müssen. Diese Werte sind von der Rekursgegnerin aufgrund ihrer anderen Rechtsauffassung nicht ermittelt worden. Entgegen dem Standpunkt der Pflichtigen kann daher auch nicht gesagt werden, dass der von ihnen in der Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer deklarierte – nicht nachvollziehbare – Wert des Grundstücks vor

20 Jahren von Fr. 10'840'000.- unbestritten sei. Fehlt es nach dem Gesagten an einer zuverlässigen Bewertungsgrundlage, so fragt es sich, ob eine Schätzung des Verkehrswerts vor 20 Jahren mittels Anordnung eines Amtsgutachtens durch das Steuerrekursgericht vorzunehmen oder die Sache kraft § 212 StG i.V.m. § 149 Abs. 3 StG zu diesem Zweck an den Gemeinderat zurück- zuweisen sei. Obschon das Steuerrekursgericht im Hinblick auf eine beförderliche Ver- fahrenserledigung in aller Regel selbst ein Amtsgutachten einholt, erscheint vorliegend eine Rückweisung – im Hinblick auf einen geringeren Verfahrensaufwand und eine mögliche Verständigung zwischen den Parteien – als sachgerecht.

#### **E. 5**

Bei diesem noch offenen Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekurs- verfahrens den Parteien je zur Hälfte aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). Der Pflichtigen steht keine Parteientschädigung zu (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungs- rechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/6. September 1987). 2 GR.2013.9

- 9 -

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