

ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2018.15 vom 7. Juli 2003

ZH Steuerrekursgericht, 2003-07-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_GR.2018.15

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2018.15 du 7 juillet 2003

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2018.15 del 7 luglio 2003

Regeste

Grundstückgewinnsteuer. Verkehrswert vor 20 Jahren eines Grundstücks, das im Verkaufszeitpunkt (im Jahr 2011) mit Chlorkohlenwassertoffen (LCKW) verunreinigt war, die allerdings erst rund vier Jahre zuvor (im Jahr 2007) überhaupt entdeckt worden waren. Die Vertragsparteien waren sich beim Verkauf 2011 der Belastung bewusst und vereinbarten im Grundstückskaufvertrag deshalb, dass die Verkäuferin allfällige einen bestimmten Betrag übersteigende Sanierungskosten übernehmen würde. Diese Kosten sind bei der Berechnung des Kapitalgewinns aus Liegenschaftenverkauf gemäss der Rechtsprechung erlösmindernd zu berücksichtigen. Die LCKW waren irgendwann im Lauf der vorangegangenen Jahrzehnte auf einem nahegelegenen Fabrikareal in den Untergrund versickert und zu einem unbekanntem Zeitpunkt mit dem Grundwasser auf das streitbetroffene Grundstück transportiert worden. Gemäss dem durch den Referenten eingeholten Gerichtsgutachten hätte ein potentieller Käufer die Verunreinigung zum Stichtag vor 20 Jahren und auch in den darauf folgenden 10 Jahren nicht entdeckt, weshalb für den Verkehrswert vor 20 Jahren auf den unbelasteten Zustand gemäss ebenfalls eingeholtem Verkehrswertgutachten abzustellen ist: Wertverluste durch ursprünglich vorhandene versteckte Mängel schmälern den Kapitalgewinn ebenso wie während der Besitzesdauer ohne Zutun des Besitzers eingetretene Wertminderungen. Im Gegenzug sind unerwartete Wertsteigerungen durch im Ankaufszeitpunkt unbekannt positive Eigenschaften oder im Lauf der Besitzesdauer unverhofft aufgetretene Verbesserungen am Grundstück selbstredend Teil eines allfälligen (unverdienten) Kapitalgewinns. Teilweise Guttheissung. Die Gutachterkosten sind ausnahmsweise den Parteien im Verhältnis ihres Erfolges bzgl. des jeweils abzuklärenden Sachverhalts aufzuerlegen: Pflichtiger gewinnt betr. der Frage, ob das Grundstück vor 20 Jahren belastet war, die Gemeinde dringt mit ihrem Antrag betr. Bewertung des Grundstücks vor 20 Jahren durch (StE 2003 B 93.3 Nr. 7).

Erwägungen

E. 2

GR.2018.15

- 11 - Schliesslich haben die Parteien auch nicht gegen das Verkehrswertgutachten opponiert. Auch dieses ist klar formuliert und aus Sicht des Steuerrekursgerichts frei von Widersprüchen. Es spricht nichts dagegen, bei der Berechnung des Grundstücksgewinns den vom Experten ermittelten Wert des unbelasteten Grundstücks per Stichtag ... 1991 in Höhe von Fr. 1'094'780.- (= Fr. 860.-/m²) zu verwenden. c) Den vorstehenden Ausführungen entsprechend ist die Grundstücksgewinnsteuer wie folgt neu zu berechnen: Verkehrswert vor 20 Jahren (unbelastetes Land) Fr. 1'094'780.- wertvermehrnde Aufwendungen (ohne Altlastensanierung) Fr. 164'085.- nachgereichte wertvermehrnde

Aufwendungen Fr. 36'887.- ./ nachträgliche Entschädigungszahlung Fr. -30'000.- weitere Aufwendungen beim Kauf und Verkauf Fr. 2'880.- gesamte Anlagekosten Fr. 1'268'632.- Verkaufspreis gemäss Kaufvertrag Fr. 1'651'250.- ./ Erlösminderung (Altlastensanierung) Fr. -162'055.- Erlös Fr. 1'489'195.- Grundstückgewinn (Erlös ./ Anlagekosten) Fr. 220'563.- volle Steuer (gerundet) Fr. 77'600.- ./ Ermässigung nach 20 Jahren (50 %) Fr. 38'800.- Grundstückgewinnsteuer Fr. 38'800.- d) Der Rekurs gegen den Einspracheentscheid des Ausschusses für Grund- steuern der Stadt E ist somit teilweise gutzuheissen, und die Grundstückgewinnsteuer ist von Fr. 79'540.- auf Fr. 38'800.- herabzusetzen.

E. 3

a) Gemäss § 151 Abs. 1 StG werden die Kosten des Verfahrens vor dem Steuerrekursgericht der unterliegenden Partei auferlegt (Satz 1). Wird der Rekurs teilweise gutgeheissen, werden sie anteilmässig aufgeteilt (Satz 2). Somit erfolgt die Kostentragung grundsätzlich nach dem Unterliegerprinzip, doch kann ausnahmsweise 2 GR.2018.15

- 12 - auch das Verursacherprinzip zum Tragen kommen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 151 N 14). So sind nach § 151 Abs. 2 StG z.B. dem obsiegenden Rekurrenten gestützt auf das Verursacherprinzip in der Regel die Kosten ganz oder teilweise aufzulegen, wenn er bei pflichtgemäsem Verhalten schon im Einschätzungs- oder Einspracheverfahren zu seinem Rechts gekommen wäre und somit unnötige Kosten verursacht werden (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 151 N 16). Die nämlichen Überlegungen gelten sinngemäss, auch wenn dies im Gesetz nicht ausdrücklich erwähnt wird, ebenso für die Einschätzungsbehörde. Hat diese Behörde der steuerpflichtigen Person das rechtliche Gehör verweigert oder eine ungenügende Untersuchung im Einschätzungs- bzw. Einspracheverfahren durchgeführt, welche durch das Steuerrekursgericht im Rekursverfahren nachgeholt wurde, können ihr Kosten auferlegt werden, auch wenn die Behörde obsiegt (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 151 N 16a). b) Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) und das daraus fliessende Akteneinsichtsrecht bezieht sich nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGr, 19. Oktober 2021, 2C_629/2021, E. 2.2.3 ff.) grundsätzlich auf sämtliche Akten eines Verfahrens, die für dieses erstellt oder beigezogen wurden, ohne dass ein besonderes Interesse geltend gemacht werden müsste und unabhängig davon, ob die fraglichen Akten aus Sicht der Behörde entscheidenderheblich sind. Die Einsicht in die Akten, die für ein bestimmtes Verfahren erstellt oder beigezogen wurden, kann demnach nicht mit der Begründung verweigert werden, die fraglichen Akten seien für den Verfahrensausgang belanglos. Es muss vielmehr der betroffenen Person überlassen sein, die Relevanz der Akten zu beurteilen. Dem Akteneinsichtsrecht der rechtsunterworfenen Person steht die Aktenführungspflicht der Behörde gegenüber. Nicht dem Akteneinsichtsrecht unterliegen aber namentlich rein interne Meinungsäusserungen der Veranlagungsbehörde oder der Gerichtsbehörden, die diese in Handakten oder anderen Dokumenten festhalten. Unter die nicht zwingend einsichtspflichtigen Aktenstücke fallen insbesondere Entwürfe, Anträge, Notizen, Skizzen, Zeitungsartikel, Mitberichte, Hilfsbelege usw. Hinsichtlich solcher Schriftstücke besteht kein Akteneinsichtsrecht, es sei denn, das Gesetz ordne dies ausdrücklich an. Im Bereich der harmonisierten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden ist der verfassungsmässige Anspruch auf Akteneinsicht konkretisiert worden in Art. 114 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und Art. 41 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern 2 GR.2018.15

- 13 - der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG). Danach sind die steuerpflichtigen Personen berechtigt, in die von ihnen eingereichten oder von ihnen unterzeichneten Akten "Einsicht zu nehmen" (Art. 114 Abs. 1 DBG bzw. Art. 41 Abs. 1 StHG, je Satz 1 [ebenso § 124 Abs. 1 Satz 1 StG]). Die übrigen Akten stehen ihnen "zur Einsicht offen", sofern die Ermittlung des Sachverhaltes abgeschlossen ist und soweit nicht öffentliche oder private Interessen entgegenstehen (Art. 114 Abs. 2 DBG bzw. Art. 41 Abs. 1 Satz 2 StHG [ebenso § 124 Abs. 2 StG]). Das direkt- steuerliche Akteneinsichtsrecht geht inhaltlich über Art. 29 Abs. 2 BV nicht hinaus. Auf geheim gehaltene, an sich einsichtspflichtige Akten darf die Veranlagungsbehörde nur insoweit abstellen, als deren wesentlicher Inhalt unter Wahrung der Äusserungsmög- lichkeit bekannt gegeben wird. c) aa) Der (sinngemässe) Vorwurf des Pflichtigen, er habe seine Prozess- chancen nach Erhalt des Einspracheentscheids wegen pflichtwidrigen Verhaltens des Ausschusses für Grundsteuern im vorinstanzlichen Verfahren nicht richtig abschätzen können, ist nicht gänzlich unberechtigt. Der Ausschuss für Grundsteuern bestreitet nicht, dass der Vertreter des Pflichtigen im Rahmen der Wahrnehmung seines Akten- einsichtsrechts im Einspracheverfahren am 13. November 2017 nur gerade drei Ver- gleichshandänderungen vorfand, obwohl die Steuerbehörde zu jener Zeit offenbar Ein- blick in eine ganze Reihe weiterer Handänderungen genommen hatte. Ohne Kenntnisse der übrigen Handänderungsdaten wurde der Pflichtige von vornherein der Möglichkeit beraubt, die Auswahl der Steuerbehörde auf ihre Richtigkeit hin zu über- prüfen und seine Prozesschancen einigermaßen realistisch einzuschätzen. Kommt hinzu, dass sowohl die dem Vertreter des Pflichtigen zugänglich gemachten als auch die übrigen Handänderungen offenbar anonymisiert waren. Insbesondere fehlten die Namen der Käufer bzw. Käuferinnen bzw. Verkäufer bzw. Verkäuferinnen. Eine ernst- hafte Auseinandersetzung mit der Verlässlichkeit und Tauglichkeit der dem Vergleich dienenden Transaktionen war dem Pflichtigen damit verwehrt. So entsprechen notariell beurkundete Preise von Transaktionen zwischen verbundenen Parteien in vielen Fällen nicht dem Verkehrswert (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 220 N 155 ff., auch zum Folgenden). Ebenso verborgen bleiben z.B. Arrondierungskäufe, welche für einen ernsthaften Vergleich nicht ohne weiteres in Frage kommen. Es ist selbstverständlich, dass sowohl die Behörde als auch die betroffenen Steuerpflichtigen umfassend über die Datenlage informiert sein müssen. Der Anspruch des Steuerpflichtigen auf rechtli- ches Gehör erweist sich angesichts des das Steuerverfahren beherrschenden Amts- geheimnisses (§ 120 StG) jedoch nicht als unproblematisch. Deshalb ist eine Güterab- 2 GR.2018.15

- 14 - wägung vorzunehmen, wobei in der Regel der Anspruch auf rechtliches Gehör über- wiegen wird (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 220 N 225). In diesem Zusammenhang ist auch zu berücksichtigen, dass jedermann, der ein Interesse glaubhaft macht, Ein- sicht in das Grundbuch erhält (Art. 970 Abs. 1 ZGB), wozu auch die Belege – wie etwa ein die Namen der Vertragsparteien enthaltender Kaufvertrag – gehören (wobei die Einsichtnahme nur in dem Umfang zu gewähren ist, wie es für die Befriedigung des schutzwürdigen Interesses notwendig ist [BGr, 5. Januar 2022, 5A_799/2020, E. 4, mit Hinweisen; Jürg Schmid, in: Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch II, 6. A., 2019, Art. 970 N 13 ZGB]). Grundeigentümer haben grundsätzlich damit zu rechnen, dass Dritte ein Anrecht auf sie betreffende Informationen haben. Die Hürden, die das uneingeschränk- te Einsichtsrecht eines Steuerpflichtigen ausschliessen könnten, dürfen nicht beson- ders hoch liegen, zumal zumindest bei Fällen, welche die Grundstückgewinnsteuer betreffen, in der Regel handfeste finanzielle Interessen im Spiel sind und die relevan- ten Informationen, jedenfalls wenn es

um den Verkehrswert vor 20 Jahren geht, einen weit zurückliegenden Zeitraum betreffen. Einer Einsichtnahme in die vollständigen Akten in den Amtsräumen der Behörde – ohne die Möglichkeit, Fotografien oder Kopien zumachen – steht jedenfalls nichts entgegen (eingeschränktes Akteneinsichtsrecht; vgl. VGr ZG, 19. November 2019, A 2018 26, E. 4.7, in: Gerichts- und Verwaltungspraxis 2019, <https://www.zg.ch/behoerden/staatskanzlei/kanzlei/gvp> sowie VGr ZG, 21. Februar 2022, A 2020 16, E. 3.2, <https://verwaltungsgericht.zg.ch>). bb) Der Pflichtige beantragte keine Rückweisung der Sache wegen Verletzung des rechtlichen Gehörs. Eine Rückweisung ist auch nicht angezeigt, wurde der offensichtliche Verfahrensmangel doch im vorliegenden Gerichtsverfahren durch Einholung eines amtlichen Gutachtens geheilt. Der Pflichtige hat sich der Einholung des amtlichen Gutachtens nicht widersetzt und den durch die Vorinstanz festgelegten Verkehrswert vor Beauftragung des Gutachters auch nicht anerkannt, obwohl er von der (teilweise anonymisierten) Liste der ihm bisher verborgen gebliebenen Handänderungen Kenntnis erhalten hatte. Einen Antrag auf Einsichtnahme der dem Steuerrekursgericht vorliegenden nicht anonymisierten Handänderungsanzeigen hat der Pflichtige nicht gestellt, obwohl er von diesen Kenntnis hatte. Der Ausschuss für Grundsteuern weist zudem zu Recht darauf hin, dass der Pflichtige das vorläufige Schätzungsergebnis des Experten (Fr. 860.-/m² für unbelastetes Land) auch nach dem Augenschein vom 13. November 2019 nicht anerkannte, sodass zu dieser Frage ein schriftliches Gutachten ausgefertigt werden musste, das zu erheblichen Mehrkosten führte. 2 GR.2018.15

- 15 - d) aa) Die Kosten des Gutachtens über den Verkehrswert der strittigen Parzelle vor 20 Jahren sind daher dem Pflichtigen aufzuerlegen, weil er mit seinem Antrag, den Quadratmeterpreis für das unbelastete Grundstück auf Fr. 1'050.- festzulegen, vollständig unterliegt. Die Gemeinde ging, wie das Verkehrswertgutachten vom 28. September 2020 bestätigt, im Einspracheentscheid richtigerweise von einem Quadratmeterpreis von rund Fr. 860.- für das unbelastete Grundstück aus. Ein Kausalzusammenhang zwischen der Verletzung des rechtlichen Gehörs im Einspracheverfahren und den vom Pflichtigen zu tragenden Gutachterskosten ist nach dem in E. 3c/bb Gesagten nicht auszumachen. bb) Aufgrund der vorstehend geschilderten Umstände kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass der Pflichtige in voller Kenntnis aller Vergleichshandänderungen im Rahmen der Rekuserhebung auf seinen Antrag betreffend Höhe des Verkehrswerts verzichtet hätte. Die Kosten des Verfahrens vor dem Steuerrekursgericht sind – mit Ausnahme der Gutachterkosten (E. 3d/aa und 3d/cc) – somit dem Pflichtigen bzw. der Stadt E ausgangsgemäss (entsprechend dem Obsiegen bzw. Unterliegen im Rekursverfahren) je zur Hälfte aufzuerlegen (§ 212 i.V.m. § 151 Abs. 1 StG). cc) Der Pflichtige ist hingegen mit seinem Begehren betreffend die Wahrscheinlichkeit einer Entdeckung der Altlastensituation durch einen potentiellen Käufer bzw. durch eine potentielle Käuferin zum Stichtag vor 20 Jahren erfolgreich, weshalb es sich rechtfertigt, der insoweit unterliegenden Stadt E die Expertisekosten für das Altlastengutachten aufzuerlegen (StRK II ZH, 7. Juli 2003, StE 2003 B 93.3 Nr. 7). e) Den je zur Hälfte obsiegenden bzw. unterliegenden Parteien steht nach § 212 i.V.m. § 152 StG und § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG) keine Parteientschädigung zu bzw. allfällige Parteientschädigungen wären praxisgemäss wettzuschlagen.

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