

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2002.00091 vom 19. März 2003

ZH Verwaltungsgericht, 2003-03-19, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2002.00091](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2002.00091)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2002.00091 du 19 mars 2003

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2002.00091 del 19 marzo 2003

## Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Anlagekosten Die im Pauschalwerklohn enthaltene Mäklerprovision ist als Aufwendung anrechenbar, da nachweislich eine Mäklertätigkeit, wenn auch über eine Untermäklerin, erbracht wurde.

## Volltext

Zürich Verwaltungsgericht 03..2.19.0 SB.2002.00091 Zurich Verwaltungsgericht 03..2.19.0 SB.2002.00091 Zurigo Verwaltungsgericht 03..2.19.0 SB.2002.00091

Grundstückgewinnsteuer | Anlagekosten Die im Pauschalwerklohn enthaltene Mäklerprovision ist als Aufwendung anrechenbar, da nachweislich eine Mäklertätigkeit, wenn auch über eine Untermäklerin, erbracht wurde.

Verwaltungsgericht des Kantons Zürich: SB.2002.00091 Standard Suche | Erweiterte Suche | Hilfe Druckansicht Geschäftsnummer: SB.2002.00091 Entscheidart und -datum: Endentscheid vom 19.03.2003 Spruchkörper: 2. Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Rechtsgebiet: Steuerrecht Betreff: Grundstückgewinnsteuer Anlagekosten Die im Pauschalwerklohn enthaltene Mäklerprovision ist als Aufwendung anrechenbar, da nachweislich eine Mäklertätigkeit, wenn auch über eine Untermäklerin, erbracht wurde. Stichworte: AUFRECHNUNG GENERALUNTERNEHMERVERTRAG GRUNDSTÜCKGEWINNSTEUER MÄKLERPROVISION NAHESTEHENDE PERSON PAUSCHALWERKLOHN UNTERMÄKLER/-IN Rechtsnormen: Art. 412 OR § 219 StG § 221 lit. Ic StG Publikationen: - keine - Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 4 I. Am 8. Oktober 1997 bestellte A. bei der C. AG, deren einziger Verwaltungsrat sein Sohn D. ist, die schlüsselfertige Erstellung von zwei Wohnhäusern sowie einer Unterniveaugarage auf dem Grundstück aKat.Nr. 1 in X. Im pauschalen Werkpreis von insgesamt Fr. 8'942'000.- waren gemäss Ziff. 5.2 des Generalunternehmer-Vertrags unter anderem "Verkaufmaklerprovisionen" inbegriffen. Zwischen dem 22. März 1999 und dem 12. Dezember 2000 verkaufte A. diverse Stockwerkeigentumseinheiten dieser Häuser mit Adressen K.-strasse und L.-strasse an verschiedene Erwerber. Gestützt auf diese Handänderungen auferlegte der Gemeinderat X. A. am 5. März 2001 Grundstückgewinnsteuern von insgesamt Fr. 64'100.-. In Abweichung von der eingereichten Steuererklärung kürzte der Gemeinderat dabei die abzugsberechtigten Aufwendungen, indem er unter anderem Fr. 243'767.- (2 % der Verkaufspreise von insgesamt Fr. 11'338'000.- zuzüglich Mehrwertsteuer) mangels Vorliegens eines Mäklervertrags aufrechnete. Die Einsprache des Pflichtigen gegen diese Kürzung wies der Gemeinderat X. am 20. August 2001 ab. II. Den hiergegen gerichteten Rekurs des Pflichtigen hiess die Steuerrekurskommission III am 3. September 2002 gut und setzte die

Grundstückgewinnsteuer auf Fr. 4'462.50 herab. Sie beurteilte die Haltung der Rekursgegnerin als widersprüchlich, wenn diese zum einen die Mäklerprovisionen als Bestandteil des GU-Vertrags betrachte, zum anderen hingegen einen Mäklervertrag zwischen dem Rekurrenten und der C. AG nicht für erwiesen halte. Nach Auffassung der Kommission hatte der Rekurrent nachgewiesen, dass die Firma F. mit D. als Firmeninhaber aktiv Käufer gesucht und vermittelt habe. Daraus ergebe sich, dass der Rekurrent einen Mäklerauftrag an die C. AG erteilt habe, welche ihrerseits die Firma F. als Untermäklerin eingesetzt habe. Die beiden Unternehmen seien professionell im Immobilienbereich tätig und organisatorisch unabhängig vom Rekurrenten, so dass auch keine Scheingeschäfte vorlägen. III. Gegen diesen Rekursentscheid erhob die Gemeinde X. am 11. Oktober 2002 Beschwerde an das Verwaltungsgericht und beantragte, der angefochtene Entscheid der Steuerrekurskommission sei aufzuheben, und es seien dem Beschwerdegegner Grundstückgewinnsteuern im Betrag von insgesamt Fr. 64'100.- aufzuerlegen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten des Beschwerdegegners. Die Steuerrekurskommission III verzichtete am 18. Oktober 2002 auf Vernehmlassung. Mit Beschwerdeantwort vom 10. Dezember 2002 beantragte A. die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde sowie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. a) Grundstücksgewinn ist gemäss § 219 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) der Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Als Erlös gilt nach § 220 StG der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers. Als Aufwendungen sind nach § 221 Abs. 1 StG solche für Bauten, Umbauten, Meliorationen und andere dauernde Verbesserungen des Grundstücks (lit. a) sowie unter anderem die üblichen Mäklerprovisionen und Insertionskosten für Erwerb und Veräusserung (lit. c) anrechenbar. Die Anrechnung von Mäklerprovisionen setzt den Abschluss eines Mäklervertrags gemäss Art. 412 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 mit einer Drittperson, eine in Erfüllung dieses Vertrags zum Grundstückkauf bzw. -verkauf führende Nachweis- oder Vermittlungstätigkeit des Mäklers und die Zahlung oder Anerkennung des geschuldeten Mäklerlohns, beschränkt auf den üblichen Umfang, voraus. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, so bildet das, was dem Dritten für dessen Bemühungen zusteht, nicht Mäklerprovision, sondern allenfalls Honorar aus einfachem Auftrag oder Spesenersatz, deren Vergütung keine nach § 221 Abs. 1 lit. c StG anrechenbare Aufwendung ist ( Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, § 221 N 60 ff. mit Hinweisen). b) Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass die Firma F. von der C. AG mit dem Verkauf der Eigentumswohnungen betraut wurde, eine erfolgreiche Vermittlungstätigkeit erbrachte und dafür von der C. AG mit insgesamt Fr. 300'000.- entschädigt wurde. Weiter hat die Vorinstanz zutreffend festgestellt, dass zwischen der im Immobilienbereich tätigen C. AG bzw. der Firma F. einerseits und dem Beschwerdegegner andererseits trotz der verwandtschaftlichen Beziehung Unabhängigkeit bestehe. Strittig ist jedoch, ob ein Teil des der C. AG bezahlten pauschalen Werkpreises von Fr. 8'942'000.- eine Entschädigung für eine Mäklertätigkeit der C. AG darstellte und ob einer solchen Entschädigung ein zwischen dem Beschwerdegegner und der C. AG geschlossener Mäklervertrag zugrunde lag. Die Beschwerdeführerin ist der Auffassung, ein Mäklervertrag zwischen dem Beschwerdegegner und der Generalunternehmung sei nicht abgeschlossen worden, dennoch seien im pauschalen Werkpreis übliche Mäklerprovisionen enthalten. Demgegenüber bringt der Beschwerdegegner vor, die C. AG habe ihm aufgrund der verwandtschaftlichen

Verhältnisse und anderweitig bestehender Geschäftsbeziehungen beim Verkauf der Bauobjekte gefälligkeitshalber helfen wollen, ohne dass daraus entstehende Auslagen oder Provisionen hätten auf ihn überwältzt werden dürfen. Die Vorinstanz schliesslich bejahte das Vorliegen eines Mäklervertrags und erachtete die demnach im Pauschalpreis enthaltenen Provisionen wegen nachgewiesener und kausaler Bemühungen der Firma F. als Untermäklerin als anrechenbar. c) Vertragsgegenstand des GU-Vertrags bildet nach dessen Ziff. 1.1 die Erstellung von 18 Wohnungen und 4 Ladenlokalen mit einer Tiefgarage mit 35 Plätzen. Von einem Auftrag zum Verkauf der erstellten Einheiten bzw. dessen Vermittlung ist dabei nicht die Rede. Hinweis auf einen allfälligen solchen Auftrag liefert einzig Ziff. 5.2, der unter anderen, in eindeutigen Zusammenhang mit dem Bau selber stehenden Leistungen auch die "Verkaufmaklerprovisionen" als im Werkpreis inbegriffene Leistung bezeichnet. Mit Bezug auf die Vermittlungstätigkeit lässt dieser Wortlaut des Vertrags im Wesentlichen zwei Auslegungen zu. Entweder wurde die C. AG verbindlich und ausserhalb des schriftlichen GU-Vertrags auch mit der Mäklertätigkeit betraut und demnach die entsprechenden Provisionen bei der Berechnung des Gesamtpreises miteinbezogen, oder ein solcher Auftrag wurde nicht erteilt und allfällige Verkaufsmaklerprovisionen wurden nur zum Schutz des Bestellers vor zusätzlichen Forderungen aufgrund nicht beauftragter Vermittlungstätigkeit als mit dem Gesamtpreis abgegolten erklärt. Dafür, dass die C. AG keinen eigentlichen Auftrag zur Mäklererei hatte, spricht der Umstand, dass der GU-Vertrag im Gegensatz zu einem genaueren Leistungsbeschrieb hinsichtlich des Werks keine weiteren Bestimmungen dieser Mäklertätigkeit enthält. Insbesondere fehlen etwa Hinweise darauf, welche Art der Mäklererei beauftragt war und welche Provisionsansätze gelten, was wichtig gewesen wäre, wenn etwa einzelne Wohnungen ohne Zutun der C. AG verkauft worden wären und daher mangels anderer Abrede dafür keine Mäklerprovision geschuldet gewesen wäre. Auf der anderen Seite jedoch erstaunt, dass eine aufwendige und erfolgreiche Mäklertätigkeit der Firma F. stattgefunden hat und von der C. AG auch mit Fr. 300'000.- entschädigt wurde. In der Tat erscheint es ungewöhnlich, dass eine Generalunternehmung von sich aus eine Mäklerin mit der Verkaufsvermittlung betraut, ohne selber dafür entschädigungspflichtig beauftragt zu sein. Immerhin aber ist es je nach Auftragslage und in Berücksichtigung geschäftlicher und persönlicher Interessen nicht ausgeschlossen, dass eine Generalunternehmung im Rahmen eines grösseren Auftrags gefälligkeitshalber auch nicht beauftragte und entschädigte Leistungen erbringt. Wie es sich damit verhält, braucht indessen nicht geklärt zu werden. So oder anders rechtfertigt Ziff. 5.2 des GU-Vertrags keine Aufrechnung üblicher Mäklerprovisionen. Soweit mit dem GU-Vertrag ein Verkaufsvermittlungsauftrag erteilt worden sein sollte, kann ohne weiteres davon ausgegangen werden, dass die C. AG die eingerechnete Provision durch entsprechendes Tätigwerden der als Untermäklerin beauftragten Firma F. auch verdient hat. Soweit kein solcher Auftrag vorlag, kann nicht angenommen werden, dass der Werkpreis dennoch Mäklerprovisionen in wesentlichem Umfang einbezog. Auf jeden Fall erscheint die Auffassung der Beschwerdeführerin, wonach trotz Fehlens eines Mäklervertrags Mäklerprovisionen in üblicher Höhe vereinbart worden seien, nicht nachvollziehbar. Dies würde bedeuten, dass der Beschwerdegegner der C. AG mit dem GU-Vertrag mehr als Fr. 240'000.- für eine Tätigkeit versprochen hätte, ohne dafür die Gewissheit zu erlangen, dass die C. AG diese Tätigkeit auch tatsächlich erfolgreich ausüben werde. Eine solche verdeckte Gewinnbeteiligung kann unter den gegebenen Umständen trotz der verwandtschaftlichen Beziehung zwischen dem Beschwerdegegner und der Generalunternehmerin nicht vermutet werden. Die Parteien des GU-Vertrags hatten im

Zeitpunkt des Vertragsschlusses, als sie weder die Endverkaufspreise kannten, noch von der Realisierung eines massgeblichen Grundstückgewinns ausgehen konnten, kaum Anlass zum Abschluss eines solchen Scheingeschäfts. Wäre das ihr Ziel gewesen, so wäre es wesentlich einfacher gewesen, auf Ziff. 5.2 des GU-Vertrags ganz zu verzichten. Schliesslich hat die Beschwerdeführerin ihrerseits auch nicht etwa angenommen, der vom Beschwerdegegner unbestrittenermassen bezahlte Pauschalwerkpreis sei übersetzt gewesen und hätte deshalb auch zusätzliche Leistungen ausserhalb der eigentlichen Werkerstellung abgegolten. Unter diesen Umständen ist es im Ergebnis nicht rechtsverletzend, wenn die Steuerrekurskommission eine Aufrechnung von im Werkpreis enthaltenen üblichen Maklerprovisionen ablehnt. Das führt zur Abweisung der Beschwerde. 2. ... Demgemäss entscheidet die Kammer: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. ...

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