

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00053 vom 6. Dezember 2006

ZH Verwaltungsgericht, 2006-12-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2006.00053

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00053 du 6 décembre 2006

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00053 del 6 dicembre 2006

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Die vereinnahmte Mehrwertsteuer auf dem Erlös war nicht abzuziehen, da diese bei den Anlagekosten ebenfalls berücksichtigt wurde. Bei einer solchen Sachlage sind im Sinne einer "Brutto/Brutto" - Betrachtung sowohl der Erlös als auch die Anlagekosten inklusive Mehrwertsteuer zu berücksichtigen.

Generalunternehmerhonorare sind grundsätzlich als wertvermehrnde Aufwendungen anrechenbar. Es sind jedoch genaue Angaben über die geleisteten Arbeiten und den damit verbundenen Aufwand zu machen. Honorare einer vom Steuerpflichtigen beherrschten Gesellschaft sind nach dem Marktwert und nicht nach der von der Gesellschaft gestellten Rechnung zu beurteilen. Mit Aufhebung von Art. 23bis AHVV ist die Möglichkeit, auf bestimmten Gewinnen einen AHV-Sonderbeitrag zu erheben, entfallen. Der auf den Grundstücksgewinn entfallende AHV-Beitrag lässt sich erst nach gesamthafter Festsetzung des AHV-pflichtigen Einkommens ermitteln. Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Die Grundstückgewinnsteuer wird gemäss § 216 Abs. 1 StG von den Gewinnen erhoben, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben haben. Der zu besteuerte Gewinn ist dabei laut § 219 Abs. 1 StG der Betrag, um welchen der Erlös (§ 222 StG) die Anlagekosten übersteigt.

E. 2.1

Der Pflichtige wirft der Vorinstanz zunächst vor, die ihm heute unbestrittenermassen ebenfalls zugeflossenen Mehrerlöse inklusive den darauf lastenden Mehrwertsteuern als massgebenden Erlös berücksichtigt zu haben. Die vereinnahmte Mehrwertsteuer sei indessen kein Bestandteil des steuerbaren Gewinns, da diese vom Pflichtigen der eidgenössischen Steuerverwaltung weitergeleitet werden müsse.

E. 2.1.1

Das Verwaltungsgericht hat sich mit Entscheid vom 20. April 2005 (SB.2004.0066, www.vgrzh.ch) mit der Frage der Behandlung der Mehrwertsteuer im Zusammenhang mit der Berechnung des massgebenden Erlöses befasst und festgestellt, dass die vom mehrwertsteuerpflichtigen Veräusserer entrichtete Mehrwertsteuer bzw.

Eigenverbrauchsteuer im Grundsatz erlösmindernd anzurechnen ist. Indessen ist bei derartigen Verhältnissen die an Dritte bezahlte Mehrwertsteuer, welche der Veräusserer als Vorsteuer geltend machen kann, kostenmindernd bei den Anlagekosten zu berücksichtigen. Das Gericht hat weiter festgestellt, dass nichts dagegen spricht, dem Steuerpflichtigen im Sinn einer "Netto/Netto-Lösung" die bezahlten und als Vorsteuern

geltend gemachten Mehrwertsteuerbeträge kostenmindernd bei den Anlagekosten zu berücksichtigen. Im Gegenzug ist diesfalls jedoch die den entsprechenden Erlös betreffende, verbuchte und bezahlte Mehrwertsteuer bzw. Eigenverbrauchssteuer ebenfalls erlösmindernd anzurechnen. Aus der gesetzlichen Vorschrift allein lässt sich eben nicht ableiten, nur die "Brutto/Brutto-Lösung" sei zulässig.

E. 2.1.2

Der selbst der Mehrwertsteuerpflicht unterliegende Pflichtige hat unbestrittenermassen Mehrwertsteuern auf den aktenkundigen Mehrkosten vereinnahmt. Er hat umgekehrt jedoch bei den Anlagekosten ebenfalls sämtliche Baukosten inklusive Mehrwertsteuer behaupten lassen. Die Bauabrechnung per 29. Juli 2005 des MFH L-Strasse ist ausdrücklich "inklusive Mehrwertsteuer" geführt. Die Mehrwertsteuerabrechnungen des Pflichtigen selbst liegen nicht bei den Akten und es fehlt an Beweisofferten oder nur schon Behauptungen seitens des Pflichtigen hierzu. Bei dieser Sachlage ist kein anderes Vorgehen möglich, als mit der Vorinstanz eine "Brutto/Brutto"-Betrachtung vorzunehmen. Sowohl die Erlöse wie auch die Anlagekosten sind für die Belange der Grundstückgewinnsteuer im vorliegenden Fall inklusive Mehrwertsteuer zu berücksichtigen. Das Ausscheiden der Mehrwertsteuer beim auf die Mehrkosten entfallenden Erlös würde zu einer unterschiedlichen Behandlung der Mehrwertsteuer beim Erlös und bei den Anlagekosten führen, was nach dem Gesagten (vgl. Ziff. 2.1.1) vor dem Gesetz nicht standhält.

E. 2.2

Der Pflichtige macht weiter geltend, es sei hinsichtlich der Höhe der Baukosten als wertvermehrnde Aufwendungen der Betrag von Fr. 4'450'000.- gemäss Rechnung der C GmbH vom 10. Dezember 2004 zu berücksichtigen und nicht die Kosten gemäss Bauabrechnung MFH L-Strasse von Fr. 4'012'395.-.

E. 2.2.1

Die Vorinstanz hat die gesetzliche Ordnung und die verwaltungsgerichtliche Praxis zu den wertvermehrnden Aufwendungen im Sinn von § 221 StG im allgemeinen und bezüglich (Eigen-)Generalunternehmerhonoraren im speziellen umfassend und zutreffend dargelegt. Hierauf ist in analoger Anwendung von § 161 des Gerichtsverfassungsgesetzes vom 13. Juni 1976 (GVG) zu verweisen. Dementsprechend ist ein Generalunternehmerhonorar grundsätzlich als wertvermehrnde Aufwendung anrechenbar. Indessen sind für die Anrechnung dieses Honorars genaue Angaben über die geleisteten Arbeiten und den damit verbundenen Aufwand zu machen (StE 2004 B 92.22 Nr. 2, VGr, 27. August 2003). Nur diese Substanziierung erlaubt es zu prüfen, ob nicht bereits berücksichtigte Leistungen des Architekten oder nicht abzugsberechtigte Eigenleistungen der Bauherrschaft im GU-Honorar enthalten sind. Auch GU-Honorare einer vom Steuerpflichtigen beherrschten juristischen Person sind grundsätzlich anrechenbar (so schon RB 1977 Nr. 87). Derartige Honorare sind jedoch wie Eigenleistungen zu behandeln: Massgebend ist daher der Marktwert der Eigenleistungen und nicht die seitens der vom Steuerpflichtigen beherrschten juristischen Person gestellte Rechnung (VGr, 22. Dezember 1992, SR 92/00012; zum Ganzen: Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 221 N. 60, 68 f.).

E. 2.2.2

Das Steuerrekursverfahren wird sodann von der Untersuchungsmaxime beherrscht. Nach diesem Verfahrensgrundsatz ist die Rekurskommission verpflichtet, die rechtserheblichen Tatsachen von Amtes wegen abzuklären und ihrem Entscheid nur solche Tatsachen zugrunde zu legen, von deren Vorhandensein sie sich überzeugt hat. Denn Ziel der Sachverhaltsermittlung ist nach dem Grundsatz von § 132 StG stets, die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen. Der nach dem Gesetz umfassenden Untersuchungspflicht müssen indessen aus praktischen Gründen Schranken gesetzt sein. So ist die Rekurskommission nur insoweit zur Untersuchung verpflichtet, als der Steuerpflichtige an der Sachverhaltsermittlung gehörig mitwirkt. Weil für steueraufhebende und ■mindernde Tatsachen, für die der Steuerpflichtige die Beweislast trägt, regelmässig die natürliche Vermutung streitet, dass er alle ihn entlastenden Umstände von sich aus vorbringt, besteht seine Obliegenheit zur Mitwirkung hinsichtlich solcher Tatsachen auch darin, sie geltend zu machen, darzutun und nachzuweisen. Diesen Nachweis hat der Steuerpflichtige durch eine substantiierte Sachdarstellung in der Rekurschrift anzutreten, wobei er die erforderlichen Beweismittel beizulegen oder wenigstens genau zu bezeichnen hat. Fehlt es daran, trifft die Rekurskommission keine weitere Untersuchungspflicht; namentlich hat sie nichts vorzukehren, um sich die fehlenden Grundlagen zu beschaffen (RB 1987 Nr. 35, mit Hinweisen).

E. 2.2.3

Entgegen der Kritik des Pflichtigen ist an der vorstehend wiedergegebenen Praxis zur Eigenleistung festzuhalten: Der Vergleich mit der Steuerumgehung ist deswegen verfehlt, weil dem Pflichtigen hier nicht als Folge einer missbräuchlichen und ungewöhnlichen Rechtsgestaltung erhebliche und im Resultat verpönte Steuerersparnisse vorgeworfen werden. Vielmehr geht es in derartigen Fällen einzig darum, die vom Pflichtigen vorgenommene Zuweisung des erzielten Gewinns zwischen sich selbst in der Funktion als Landeigentümer und der von ihm beherrschten juristischen Person zu überprüfen. Dabei ist der steuerpflichtige Landeigentümer entgegen der Auffassung des Pflichtigen auch nicht gezwungen, in irgendeiner Form einen "Gegenbeweis" zu führen. Ihn trifft nur (aber immerhin) die Pflicht, die zur Erlöszuweisung erforderlichen Behauptungen – hier etwa Art und Ausmass der GU-Leistung, vertragliche Regelung derselben – substantiiert und mit den erforderlichen Beweismitteln bzw. wo zulässig mit den blossen Beweisofferten versehen spätestens mit der Rekuserhebung vorzubringen.

E. 2.2.4

Vorliegend hat der Pflichtige diese hinreichende Substanziierung der GU-Leistungen der von ihm beherrschten C GmbH nicht erbracht. Es fehlt an detaillierten Behauptungen und Belegen bezüglich Art und Aufwand der von der C GmbH erbrachten GU-Leistung und deren Abgrenzung im einzelnen gegenüber den Architekturleistungen wie auch den nicht abzugsberechtigten Leistungen der Bauherrschaft. Insbesondere zur Abgrenzung gegenüber den Architekturleistungen hätte der Pflichtige allen Anlass gehabt, sind doch in der Bauabrechnung Architekturhonorare von über Fr. 500'000.- verbucht. Im Kern hat sich der Pflichtige im Rekursverfahren darauf beschränkt, die Rechnung vom 10. Dezember 2004, mit welcher dem Pflichtigen seitens der von ihm beherrschten juristischen Person auf einem A4-Blatt ohne weitere Angaben Fr. 4'450'000.- fakturiert wurden, als angemessen und marktkonform zu verfechten sowie auf ein letztlich immer vorhandenes Risiko der termingerechten Fertigstellung der Baute bzw. Haftung für Mängel und Unfälle zu

verweisen. Die erforderliche substanziierte Sachdarstellung um die GU-Leistung kann auch nicht durch die bloss pauschale Berufung auf marktkonforme Preise seitens der C GmbH sowie im Rekursverfahren ebenfalls pauschal als Zeugen offerierte Handwerker oder Einholung eines Gutachtens ersetzt werden. Die Vorinstanz war bei dieser Sachlage nicht verpflichtet, weitere Untersuchungshandlungen vorzunehmen und durfte die eigentlichen Baukosten ohne Weiterungen als lediglich im Ausmass der mehrfach erwähnten Bauabrechnung behauptet und nachgewiesen würdigen. Damit kann aus Sicht des Verwaltungsgerichts offen bleiben, wann der Generalunternehmervertrag abgeschlossen wurde bzw. welche Risiken damit von der C GmbH überhaupt übernommen worden sind. Ebenso kann offen bleiben, ob die Baukostenabrechnung vom 29. Juli 2005 bereits ein GU-Honorar enthält.

E. 2.3

Ebenfalls zutreffend hat die Vorinstanz die Frage der Berücksichtigung eines auf den Gewinn anfallenden AHV/IV/EO-Beitrages entschieden. Mit der am 1. März 2000 erfolgten Aufhebung von Art 23 bis der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 31. Oktober 1947 (AHVV) ist die Möglichkeit, auf bestimmten Gewinnen einen AHV-Sonderbeitrag zu erheben, entfallen. Der auf den streitbetroffenen Grundstücksgewinn entfallende AHV-Beitrag lässt sich damit erst nach gesamthafter Festsetzung des AHV-Beitrags des Pflichtigen bzw. des AHV-pflichtigen Einkommens des Pflichtigen ermitteln. Auch die vom Pflichtigen für diesen Fall verlangte Schätzung muss deswegen unterbleiben, weil es an jeglichen Grundlagen für eine solche fehlt, wofür wiederum der Pflichtige die Verantwortung trägt. Er ist damit zu Recht auf den Weg der Revision verwiesen worden.

E. 3

Schliesslich hat die Vorinstanz dem Pflichtigen die Gründe für die Kostenaufgabe im Einspracheverfahren unter Hinweis auf die entsprechenden gesetzlichen Grundlagen erläutert. Mit diesen Ausführungen setzt sich der Pflichtige im Beschwerdeverfahren nicht auseinander, sondern wiederholt die – unzutreffende – Behauptung, seine Weigerung, die Baukostenabrechnung vorzulegen, sei zulässig gewesen. Der Pflichtige ist diesbezüglich nochmals auf die zutreffenden Darlegungen der Vorinstanz zu verweisen (vgl. § 161 GVG), welchen das Verwaltungsgericht beitrifft. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 Satz 2 StG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 und § 213 Satz 2 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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