

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00010 vom 28. September 2011**

ZH Verwaltungsgericht, 2011-09-28, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2011.00010](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2011.00010)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00010 du 28 septembre 2011

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00010 del 28 settembre 2011

## **Regeste**

Grundstückgewinnsteuer | Grundstückgewinnsteuer; Gutachten über den Verkehrswert Bei der Vergleichsmethode ist Unterschieden zwischen den Vergleichsobjekten und dem Schätzungsobjekt durch Preiszuschläge oder -abzüge Rechnung zu tragen (E. 2.2). Das Gericht darf Sachverständigengutachten im Rahmen der Beweiswürdigung zurückhaltend überprüfen (E. 2.3). Für Sachverständige gelten dieselben Ausstandsgründe wie für richterliche Behörden (E. 3.1). In casu ist nicht ersichtlich, inwieweit der von der Vorinstanz hinzugezogene Gutachter befangen sein könnte (E. 3.2). Das von der Vorinstanz eingeholte Gutachten ist mangelhaft. Das erste Vergleichsobjekt eignet sich nur beschränkt als taugliche Vergleichsbasis und die Preiszuschläge und -abzüge werden nicht hinreichend begründet (E. 4). Rückweisung.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

C ,

#### **E. 2.1**

Die Grundstückgewinnsteuer wird erhoben von den Gewinnen, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben (§ 216 Abs. 1 StG). Grundstücksgewinn ist der Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten übersteigt (§ 219 Abs. 1 StG). Als Erwerbspreis gilt der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers. Liegt die massgebende Handänderung mehr als zwanzig Jahre zurück, darf der Steuerpflichtige den Verkehrswert des Grundstücks vor zwanzig Jahren in Anrechnung bringen (§ 220 Abs. 1 und 2 StG). Der durch Schätzung zu ermittelnde Verkehrswert entspricht dem Preis, der hierfür im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mutmasslich zu erzielen gewesen wäre. Dieser Wert ist bei den Grundsteuern individuell nach allgemeinen Bewertungsgrundsätzen zu schätzen (RB 1991 Nr. 47 mit Hinweisen).

#### **E. 2.2**

Für die Bestimmung des Verkehrswerts von unüberbautem oder mit Abbruchobjekten überbautem Land steht die Vergleichs- oder statistische Methode im Vordergrund, welche den Landwert nach den Preisen ermittelt, die für möglichst nahegelegene, ähnliche und stichtagsnah gehandelte Grundstücke bezahlt worden sind (RB 1976 Nr. 116). Als Vergleichsobjekte tauglich sind Liegenschaften, die vor dem Stichtag den Eigentümer gewechselt haben und mit Bezug auf Lage, Form, Zonenzugehörigkeit und Erschliessungsgrad nahezu gleiche oder doch weitgehend ähnliche Eigenschaften wie die zu schätzende Parzelle aufweisen. Diesbezügliche Unterschiede beeinträchtigen die Vergleichstauglichkeit nicht, doch muss ihnen durch Preiszuschläge oder -abzüge

angemessen Rechnung getragen werden (vgl. zum Ganzen RB 1999 Nr. 158 = ZStP 2000, 150 ff.; BGE 122 I 168 E. 3a; 115 Ib 408 E. 2c; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 220, N. 161 f.). Zu berücksichtigen ist etwa, dass grosse Parzellen einen weiteren Verwendungszweck besitzen als kleine Parzellen, was sich in einem höheren Quadratmeterpreis niederschlägt (RB 1999 Nr. 158 = ZStP 2000, 150 ff., auch zum Folgenden). Weiter muss bei Handänderungen, wo die öffentliche Hand als Käufer oder Verkäufer beteiligt ist, geprüft werden, ob beim Vertrag Motive mitgespielt haben, die beim Leistungsaustausch zu einer Abweichung von marktwirtschaftlichen Grundsätzen geführt haben. Zuletzt eignen sich Handänderungen, denen unübliche Verhältnisse zugrunde gelegen haben, wie ein Landerwerb zwecks Arrondierung, grundsätzlich nicht zur Vergleichsmethode (vgl. BGE 122 I 168 E. 3a).

### **E. 2.3**

Wird im Verfahren von einem Sachverständigen ein Gutachten über den Verkehrswert einer Liegenschaft eingeholt, so unterliegt es als Beweismittel der freien Beweiswürdigung durch die erkennende Behörde (vgl. Martin Zweifel, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. A., Basel 2008, Art. 115 DBG N. 43 f., auch zum Folgenden). Angesichts der Funktion des Gutachtens, der Behörde fachspezifische Informationen zu liefern, rechtfertigt es sich, dass sich die Behörde bei der Beweiswürdigung darauf beschränkt, ob die Expertise vollständig, klar, gehörig begründet, frei von Lücken und Widersprüchen ist, auf zutreffenden tatsächlichen Feststellungen beruht sowie ob der Gutachter hinreichende Sachkenntnis und die erforderliche Unbefangenheit gehabt hat (VGr, 16. März 2011, SB.2010.00136, E. 2.2; 3. September 2008, SB.2008.00040, E. 3; RB 1985 Nr. 47; 1984 Nr. 65). 3.

### **E. 3**

D ,

#### **E. 3.1**

Für Sachverständige gelten grundsätzlich die gleichen Ausstands- und Ablehnungsgründe wie für richterliche Behörden. Eine Befangenheit des Gutachters ist anzunehmen, wenn Umstände vorliegen, die geeignet sind, Misstrauen in seine Unparteilichkeit zu erwecken. Die Befangenheit muss nicht nachgewiesen werden; es genügt, wenn der Anschein der Befangenheit und die Gefahr der Voreingenommenheit bestehen. Dabei ist ein objektiver Massstab anzuwenden (BGE 136 I 207 E. 3.1; 132 V 93 E. 7.1; 120 V 357 E. 3a).

#### **E. 3.2**

Die Rüge der Pflichtigen, die Unabhängigkeit des von der Steuerrekurskommission III hinzugezogenen Gutachters sei fraglich, dringt aus mehreren Gründen nicht durch. Die Pflichtigen machen weder geltend, dass der Gutachter in Bezug auf eine Streitpartei befangen wäre noch dass er in Bezug auf das streitige Grundstück vorbefasst wäre, sondern lediglich, dass er bei Verhandlungen betreffend Grundstücke mitgewirkt haben könnte, welche sie als mögliche Vergleichsgrundstücke angegeben haben. Dies alleine begründet keinen Anschein der Befangenheit. Kommt hinzu, dass der Gutachter zwar von Mai bis September 1991 als Vizedirektor der damaligen K AG mit Kollektivunterschrift zu zweien im Handelsregister eingetragen gewesen ist; die Verhandlungen zwischen der L AG und der M AG über das "Areal N", bei der die K AG als Vermittlerin aufgetreten ist, haben aber bereits im Jahr 1987 stattgefunden. Es bestehen keine Hinweise, dass er im Zeitpunkt der

fraglichen Verhandlungen in leitender Position für die K AG tätig gewesen ist, geschweige denn, dass er an den Verhandlungen mitgewirkt hat. 4.

#### **E. 4**

E ,

##### **E. 4.1**

In materieller Hinsicht ist vor Verwaltungsgericht der Erwerbspreis vor zwanzig Jahren streitig. Der im Rekursverfahren beauftragte Gutachter ist zum Schluss gekommen, dass der Verkehrswert am Stichtag (27. August 1987) Fr. ... bzw. rund Fr. 405.-/m<sup>2</sup> betragen habe. Dem hat sich die Steuerrekurskommission III angeschlossen. Demgegenüber machen die Pflichtigen geltend, der Verkehrswert vor zwanzig Jahren betrage Fr. ... bzw. Fr. 675.-/m<sup>2</sup>. Sie rügen insbesondere, der Gutachter habe untaugliche Vergleichsobjekte herangezogen bzw. den Unterschieden zum Schätzungsobjekt zu wenig Rechnung getragen.

##### **E. 4.2**

Das Schätzungsobjekt ist ein unbebautes Grundstück, das in der Industriezone liegt. Der Gutachter hat die Handänderungen in der Industriezone der Gemeinde I der Jahre 1984–1988 ermittelt und jene beiden Grundstücke ("S1" und "S2") als Vergleichsobjekte herangezogen, die ebenfalls unbebaut und grösser als 1'000 m<sup>2</sup> gewesen sind.

###### **E. 4.2.1**

Aus den Akten ergibt sich, dass das Vergleichsobjekt "S1" eine Fläche von ... m<sup>2</sup> aufweist und damit rund dreissig Mal kleiner als das Schätzungsobjekt mit einer Fläche von ... m<sup>2</sup>. Weiter ist das Vergleichsobjekt "S1" von der Stadt I und damit von der öffentlichen Hand veräussert worden. Zuletzt behaupten die Pflichtigen, das Grundstück sei zu Arrondierungszwecken erworben worden, was nicht bestritten wird und angesichts von Grösse und Form des Grundstücks als wahrscheinlich erscheint. In Anbetracht dieser Umstände ist die Rüge der Pflichtigen begründet, dass sich das Vergleichsobjekt "S1" kaum als taugliche Vergleichsbasis eignen dürfte. Zumindest müsste aus dem Gutachten klar hervorgehen, inwieweit diesen Umständen Rechnung getragen worden ist (vgl. vorne E. 2.2).

###### **E. 4.2.2**

Das Vergleichsgrundstück "S1" ist zu einem Preis von Fr. 353.-/m<sup>2</sup> verkauft worden. Der Gutachter hat hiervon Fr. 10.-/m<sup>2</sup> (Erschliessungsgrad) und Fr. 123.-/m<sup>2</sup> (Nutzung und Baumassenziffer; vgl. nachfolgend E. 4.2.3) abgezogen und Zuschläge in der Höhe von Fr. 40.-/m<sup>2</sup> (Grösse), Fr. 53.-/m<sup>2</sup> (Form der Parzelle) und Fr. 88.-/m<sup>2</sup> (Lagequalität) gewährt. Diese Differenzenausgleiche hat er nicht bzw. nur summarisch begründet. So ist unklar, ob und inwieweit die vorher erwähnten Umstände berücksichtigt worden sind (öffentliche Hand als Verkäuferin; Kauf womöglich zu Arrondierungszwecken) bzw. ob der Grössenzuschlag von Fr. 40.-/m<sup>2</sup> angemessen ist. Die Beschwerde erweist sich in dieser Hinsicht als begründet.

###### **E. 4.2.3**

Der Gutachter hat von den Quadratmeterpreisen der Vergleichsobjekten "S1" und "S2" Fr. 123.-/m<sup>2</sup> bzw. Fr. 210.-/m<sup>2</sup> als Ausgleich für Nutzung und Baumassenziffer abgezogen. Als Begründung hat er angegeben, die Wertdifferenz zwischen den Zonen I 1 und I 2 betrage 35 %. Die Pflichtigen rügen zu Recht, dass sich aus dem Gutachten nicht

schlüssig ergibt, wie diese Wertdifferenz berechnet worden ist bzw. weshalb die Zone I 1 mit einer Baumassenziffer von 8 um 35 % werthaltiger sein soll als die Zone I 2 mit einer Baumassenziffer von 10. Auch in diesem Punkt erweist sich die Beschwerde als begründet.

#### **E. 4.2.4**

Weiter rügen die Pflichtigen, dass die Lagequalität des Vergleichsgrundstücks "S2" im Vergleich zum Schätzungsobjekt nicht berücksichtigt worden sei. Der Gutachter hat die Lage des Vergleichsgrundstücks "S2" gleich wie jene des Schätzungsobjekts mit "sehr gut" bewertet. Die unsubstanzierte Behauptung, die Lage des Schätzungsobjekts sei "vorzüglich", vermag das Gutachten in diesem Punkt nicht anzuzweifeln.

#### **E. 4.3**

Zuletzt rügen die Pflichtigen, dass die Plausibilitätsrechnung des Gutachters falsch sei. Ihre eigenen Berechnungen hätten einen um 65 % höheren Quadratmeterpreis ergeben. Wie es sich damit verhält, kann offengelassen werden, nachdem die Beschwerde bereits wegen der mangelhaften Vergleichsrechnung teilweise gutzuheissen ist. 5. Die Beschwerdeführenden haben im Rekursverfahren nachweislich einen Kostenvorschuss von Fr. 5'000.- geleistet. Dieser ist ihr je nach Ausgang des Rekursverfahrens anzurechnen bzw. zurückzuerstatten, wobei sich die Anrechnung nicht zwingend aus dem Dispositiv ergeben muss, sondern auch lediglich beim Inkasso berücksichtigt werden darf.

#### **E. 5**

F,

#### **E. 6**

Zusammenfassend ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und die Sache an das Steuerrekursgericht zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen zurückzuweisen. Es hat zu begründen, weshalb zwischen den Zonen I 1 und I 2 eine Wertdifferenz von 35 % besteht und inwieweit den weiteren Unterschieden zwischen dem Schätzungsobjekt und dem Vergleichsobjekt "S1" (Grössenunterschied; öffentliche Hand als Verkäuferin; Kauf womöglich zu Arrondierungszwecken) angemessen Rechnung getragen worden ist. Dabei hat es sich auch zu den im vorliegenden Verfahren nicht beurteilten Rügen betreffend die Plausibilitätsrechnung zu äussern.

#### **E. 7**

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegen die Beschwerdeführenden nur mit einem Teil ihrer Rügen. Deshalb und weil der Verfahrensausgang offen ist, rechtfertigt es sich, die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden zu je 1/24 unter solidarischer Haftung für 1/4 der Kosten und der Beschwerdegegnerin zu 3/4 aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 StG). Parteientschädigungen sind nicht beantragt worden.

#### **E. 8**

Der vorliegende Zwischenentscheid kann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) angefochten werden, soweit er einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 BGG).

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