

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00018 vom 16. November 2011

ZH Verwaltungsgericht, 2011-11-16, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2011.00018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2011.00018)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00018 du 16 novembre 2011

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00018 del 16 novembre 2011

## Regeste

Grundstückgewinnsteuer (2. Rechtsgang) | Amtliche Verkehrswertschätzung Beweiswert von amtlichen Gutachten und Privatgutachten (E. 2.3). Angesichts des grossen Ermessens bei der Wahl der Untersuchungsmittel ist der Gemeinderat berechtigt gewesen, den Verkehrswert selber zu schätzen. Aus demselben Grund durfte die Steuerrekurskommission ein amtliches Gutachten einholen. Sie hat die Gutachtenskosten als Bestandteil der Verfahrenskosten zu Recht den Parteien auferlegt (E. 3.1). Die von den Pflichtigen verfochtene Schätzung weicht nur unwesentlich von der amtlichen Schätzung ab. Angesichts dessen, dass Verkehrswertschätzungen per se mit einer gewissen Unschärfe verbunden sind, durfte die Rekurskommission auf das amtliche Gutachten abstellen (E. 3.2). Auch bei teilweisem Obsiegen ist eine (reduzierte) Parteientschädigung zuzusprechen (E. 4.2). Die von der Vorinstanz zugesprochene Parteientschädigung erweist sich als zu niedrig (E. 4.3). Teilweise Gutheissung.

## Erwägungen

### E. 2

Gebäudegrundfläche und Umschwung) an der F-Gasse in E für Fr. ... an D. Aus diesem Anlass auferlegte der Gemeinderat E A am 21. August 2006 eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. ..., die er mit Einspracheentscheid vom 8. Januar 2007 auf Fr. ... herabsetzte. B. Am 12. Februar 2007 erhob A Rekurs. Er verstarb am 1. Mai 2008. An seiner Stelle traten seine Söhne B und C in das Verfahren ein. Die Steuerrekurskommission III (heute: Steuerrekursgericht) wies den Rekurs am 17. Dezember 2008 ab und erhöhte die Grundstückgewinnsteuer auf Fr. ..., nachdem sie ein Gutachten über den Verkehrswert vor zwanzig Jahren (Stichtag 26. Januar 1985) eingeholt und mit Zwischenentscheid vom 19. September 2008 ein Ausstandsbegehren gegen den Referenten abgewiesen hatte. Wie der Gemeinderat berücksichtigte auch die Steuerrekurskommission bei der Bestimmung des Verkehrswerts vor zwanzig Jahren lediglich den Landwert. C. Die dagegen erhobene Beschwerde hiess das Verwaltungsgericht am 26. August 2009 teilweise gut und wies die Sache zum Neuentscheid an die Steuerrekurskommission III zurück (Entscheid SB.2009.00016). Es erwog, die Vorinstanzen seien zu Unrecht von einem Abbruchobjekt und damit vom Verkehrswert eines unbebauten Grundstücks ausgegangen. II. Am 21. Dezember 2010 hiess die Steuerrekurskommission III den Rekurs im 2. Rechtsgang teilweise gut und reduzierte die Grundstückgewinnsteuer auf Fr. .... Die Rekurskosten auferlegte sie den Pflichtigen zu je 1/12 und sprach ihnen eine Parteientschädigung von insgesamt Fr. 2'000.- zu. III. Mit Beschwerde vom 18. Februar 2011 liessen die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei die Grundstückgewinnsteuer auf Fr. .... festzulegen. Weiter seien ihnen die Sachverständigenkosten im Rekursverfahren nicht

anteilmässig aufzuerlegen und es sei ihnen für das Rekursverfahren eine Parteientschädigung von über Fr. 2'000.- zuzusprechen. Zudem verlangten sie auch für das Beschwerdeverfahren eine Parteientschädigung. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss der Gemeinderat namens der Gemeinde E auf Abweisung der Beschwerde und beantragte, es sei die Grundstückgewinnsteuer auf Fr. ... zu erhöhen. Zudem verlangte er die Zuspreehung einer Parteientschädigung. Mit Präsidialverfügung vom 21. Februar 2011 wurde den Pflichtigen eine Kautions von je Fr. 1'000.- auferlegt. Diese wurde fristgerecht einbezahlt. Weiter wurde mit Präsidialverfügung vom 23. März 2011 ein zweiter Schriftenwechsel angeordnet. In der Folge liessen sich die Pflichtigen mit Replik vom 20. April 2011 vernehmen, während die Gemeinde auf Duplik verzichtete. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Mit der Beschwerde an das Verwaltungsgericht in Grundsteuersachen können alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden (§ 153 Abs. 3 in Verbindung mit § 213 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). 1.2 Soweit die Pflichtigen beantragen, es sei der Verkehrswert vor zwanzig Jahren festzustellen, ist auf die Beschwerde nicht einzutreten, weil ein Feststellungsinteresse weder geltend gemacht wird noch ersichtlich ist. Ebenfalls nicht einzutreten ist auf die Beschwerde, soweit die Pflichtigen pauschal auf frühere Eingaben und die dort erhobenen Rügen verweisen, ohne diese in der Beschwerde substantiiert zu erneuern.

### **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**

Die Sachverhaltsermittlung im Einschätzungsverfahren wird vom Untersuchungsgrundsatz beherrscht (§ 132 Abs. 1 in Verbindung mit § 206 StG). Die Steuerbehörde ist verpflichtet, den rechtserheblichen Sachverhalt unter Mitwirkung des Steuerpflichtigen abzuklären und ihm nur solche Tatsachen zugrunde zu legen, von deren Vorhandensein sie sich selbst überzeugt hat (vgl. Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht – Direkte Steuern, Zürich etc. 2008, 116; Martin Zweifel/Silvia Hunziker, Beweis und Beweislast im Steuerverfahren bei der Prüfung von Leistung und Gegenleistung unter dem Gesichtswinkel des Drittvergleichs ["dealing at arm's length"], ASA 77 [2008/2009] 657 ff., 661). Dabei liegt es im Ermessen der Steuerbehörde, welche Untersuchungsmittel sie einsetzen will. Aufgrund des Rechts des Steuerpflichtigen auf Mitwirkung an der Untersuchung und Beweiserhebung kann sie indessen verpflichtet sein, von diesem beantragte Untersuchungshandlungen durchzuführen bzw. von ihm angebotene Beweismittel abzunehmen (Zweifel/Casanova, a.a.O., 120 f.).

### **E. 2.3**

Amtliche Gutachten unterliegen wie Privatgutachten der freien Beweiswürdigung durch die erkennende Behörde. Während Privatgutachten die Aussagekraft einer Parteibehauptung zukommt (vgl. VGr, 9. Juli 2003, SR.2003.00002 = StR 58 (2003) 888 ff. = ZStP 2003, 270 ff. = ZStP 2004, 259 ff., E. 3b), gelten amtliche Gutachten als Beweismittel. Im Gegensatz zum Privatgutachter wird der amtliche Gutachter von der erkennenden Behörde ausgewählt, instruiert und darauf hingewiesen, dass er unter Strafandrohung steht. Folglich besitzt das Privatgutachten wegen der fehlenden Neutralität des Gutachters nicht denselben Rang wie ein amtliches Gutachten. Von einem amtlichen Gutachten darf nicht ohne zwingende Gründe abgewichen werden (vgl. zum Ganzen Zweifel/Hunziker, a.a.O., 686 f.).

### **E. 2.4**

Die erkennende Behörde kann sich bei der Beweiswürdigung auf die Prüfung beschränken, ob das amtliche Gutachten 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 (vgl. VGr, 28. September 2011, SB.2011.00010, E. 2.3; 16. März 2011, SB.2010.00136, E. 2.2; RB 1985 Nr. 47; 1984 Nr. 65).

### **E. 3.1**

Die Pflichtigen werfen dem Gemeinderat vor, er hätte im Einschätzungsverfahren auf eigene Kosten ein Sachverständigengutachten anordnen müssen. Sie machen aber weder geltend noch ist aus den Akten ersichtlich, dass sie im Einschätzungsverfahren die Einholung eines amtlichen Gutachtens verlangt hätten. Angesichts des weiten Ermessens bei der Wahl der Untersuchungsmittel ist der Gemeinderat berechtigt gewesen, den Verkehrswert aufgrund seiner eigenen Sachkenntnis selber zu schätzen, anstatt einen Sachverständigen beizuziehen (vgl. auch Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 220 N. 213 ff.). Ebenso hat es im Ermessen der Steuerrekurskommission gelegen, im Rekursverfahren ein Gutachten einzuholen, statt den Verkehrswert selber zu schätzen. Hierzu ist sie selbst dann berechtigt gewesen, wenn einige ihrer Mitglieder Erfahrung mit der Schätzung von Liegenschaften gehabt haben sollten. Zuletzt hat die Rekurskommission die Gutachterkosten zu Recht als Bestandteil der Verfahrenskosten den Parteien auferlegt. Dass der Sachverständige sein Gutachten im zweiten Rechtsgang hat ergänzen müssen, führt nicht dazu, dass die gutachterlichen Kosten des ersten Rechtsgangs auf die Staatskasse genommen werden müssten. Dem Umstand, dass die Pflichtigen mit der von ihnen vertretenen Schätzung weniger stark als die Grundsteuerbehörde von der gutachterlichen Schätzung abgewichen sind, welche die Rekurskommission übernommen hat, ist durch die anteilmässige Auferlegung der Verfahrenskosten im Umfang des Unterliegens Rechnung getragen worden (§ 151 Abs. 1 StG).

#### **E. 3.2.1**

Weiter machen die Pflichtigen geltend, ein Steuersekretär habe ihnen am 8. April 2003 mitgeteilt, dass der Verkehrswert vor zwanzig Jahren Fr. ... betrage. Damit weiche das von der Vorinstanz eingeholte Sachverständigengutachten mit einem Verkehrswert von Fr. ... nur rund 11 % von der Schätzung des Steuersekretärs ab, was nicht wesentlich sei. Die Rekurskommission habe das rechtliche Gehör verletzt, indem sie nicht erläutert habe, weshalb das Gerichtsgutachten "richtiger" sei als die Schätzung des Steuersekretärs, bzw.

sie habe gegen das Gleichbehandlungsgebot verstossen, indem sie sich auf das für die Pflichtigen "ungünstigere Resultat" abstütze.

### **E. 3.2.2**

Die von den Pflichtigen zitierte Schätzung des Steuersekretärs vom 8. April 2003 ist eine unverbindliche Berechnung des Verkehrswerts vor zwanzig Jahren. Sie ist offensichtlich überschlagsmässig erfolgt und weist demnach keine nachvollziehbare Begründung auf. Es liegt in der Natur der Sache, dass ein detailliert begründetes gerichtliches Sachverständigengutachten von vornherein genauer ist als eine überschlagsmässige Verkehrswertberechnung, weshalb die Vorinstanz ohne weitere Begründung auf das Gerichtsgutachten abstellen durfte. Kommt hinzu, dass die Pflichtigen selber einräumen, dass der betragsmässige Unterschied zwischen der Berechnung des Steuersekretärs und jener des Gutachters nicht wesentlich sei. Die Schätzung einer Liegenschaft ist naturgemäss mit einer gewissen Unschärfe verbunden; bei mehreren Schätzungen ist es normal, dass die ermittelten Verkehrswerte bis zu 10 % voneinander abweichen, ohne dass eine Schätzung genauer als die anderen ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 220 N. 135). Selbst wenn die Schätzung des Steuersekretärs nachvollziehbar wäre, hätte die Vorinstanz angesichts der nur unwesentlichen Abweichung von der amtlichen Schätzung nicht begründen können, welche genauer sei. Dasselbe gilt für das von den Pflichtigen eingereichte Privatgutachten, das ebenfalls nur unwesentlich vom Schätzungsergebnis des Gerichtsgutachtens abweicht. Angesichts des höheren Beweiswerts des gerichtlichen Gutachtens (vgl. E. 2.3) und den unwesentlichen Abweichungen zu den von den Pflichtigen vertretenen Schätzungen hat die Rekurskommission zu Recht auf das amtliche Gutachten abgestellt. Weil die Schätzung eine Einheit darstellt und damit ausschliesslich zu prüfen ist, ob sie insgesamt vertretbar ist (RB 2001 Nr. 111 = ZStP 2003, 179 ff.), vermögen auch die Rügen der Pflichtigen an einzelnen Punkten des Gutachtens – wie die Festsetzung der Lageklasse – dieses nicht infrage zu stellen.

### **E. 4.1**

Für die Zusprechung einer Parteientschädigung verweist § 152 StG auf das Verwaltungsrechtspflegegesetz vom 24. Mai 1959 (VRG). Nach § 17 Abs. 2 lit. a VRG kann die unterliegende Partei oder Amtsstelle im Rekursverfahren und im Verfahren vor Verwaltungsgericht zu einer angemessenen Entschädigung für die Umtriebe ihres Gegners verpflichtet werden, wenn die rechtsgenügende Darlegung komplizierter Sachverhalte und schwieriger Rechtsfragen besonderen Aufwand erforderte oder den Beizug eines Rechtsbeistands rechtfertigte.

### **E. 4.2**

Aufgrund der "Kann"-Formulierung von § 17 Abs. 2 VRG ist das Verwaltungsgericht in gewissen Entscheiden davon ausgegangen, dass bei einem nur teilweisen Obsiegen – selbst bei einem Obsiegen im Umfang von 90 % – keine Parteientschädigung zuzusprechen sei (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 152 N. 11 mit Hinweisen auf die verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung). In anderen Entscheiden hat es indessen ohne weitere Auseinandersetzung mit dieser Rechtsprechung Parteientschädigungen auch bei nur teilweisem Obsiegen zugesprochen (vgl. etwa VGr, 29. Juni 2011, SB.2010.00170). Es gibt keine Rechtfertigung, einer Partei bei vollem Obsiegen eine Parteientschädigung zuzusprechen, wenn die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind, ihr aber bei überwiegendem Obsiegen eine Parteientschädigung zu verweigern. Demnach ist einer

Partei auch bei überwiegendem Obsiegen – vorbehältlich besonderer Umstände des Einzelfalls – eine im Umfang des Unterliegens reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen.

#### **E. 4.3**

Die Pflichtigen sind im Rekursverfahren durch einen Steuerberater bzw. Treuhänder berufsmässig vertreten worden. Das Verfahren ist kompliziert gewesen und hat umfangreiche Untersuchungen und zwei Rechtsgänge erfordert. Vor diesem Hintergrund erscheint eine Parteientschädigung von insgesamt Fr. 2'000 bei einem Streitwert im vorinstanzlichen Verfahren von über Fr. ....- und einem Obsiegen der Pflichtigen von 5/6 als nicht mehr vertretbar. Den Pflichtigen ist daher je eine Parteientschädigung von Fr. 1'600.- (inkl. Mehrwertsteuer) zuzusprechen.

#### **E. 5**

Die Beschwerdegegnerin hat in ihrer Beschwerdeantwort mehrere Rügen erhoben und eine Erhöhung der Grundstückgewinnsteuer auf Fr. ... gefordert. Weil das Steuerrecht die Möglichkeit einer Anschlussbeschwerde nicht kennt (RB 2001 Nr. 94), ist auf diese Rügen nicht weiter einzugehen. Im Übrigen zielen die Rügen hauptsächlich auf eine Überprüfung der Rückweisungsentscheid vom 26. August 2009 ab. An dieser Entscheidung ist das Verwaltungsgericht gebunden, sodass er einer erneuten Beurteilung nicht zugänglich ist (VGr, 25. August 2010, SB.2010.00055, E. 1.3). Weiter kommt auch eine Verböserung von Amtes wegen nicht infrage, nachdem sich der angefochtene Entscheid nicht als offensichtlich unrichtig erweist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 153 N. 56 mit Hinweisen).

#### **E. 6**

Zusammenfassend ist die Beschwerde bezüglich der Höhe der Parteientschädigung im Rekursverfahren gutzuheissen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

#### **E. 7**

Bei diesem Verfahrensausgang ist unter Berücksichtigung des Antrags der Beschwerdegegnerin auf Höherschätzung von einem hälftigen Obsiegen der Beschwerdeführer auszugehen. Demzufolge sind die Gerichtskosten den Parteien hälftig aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und die geforderten Parteientschädigungen wettzuschlagen (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

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