

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00118 vom 22. Januar 2014**

ZH Verwaltungsgericht, 2014-01-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2013.00118](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00118)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00118 du 22 janvier 2014

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00118 del 22 gennaio 2014

## **Regeste**

Direkte Bundessteuer 2009 und 2010 | Verkehrswert eines Grundstücks Begriff des Verkehrswerts (E. 2.2.1). Im vorliegenden Fall hat der Pflichtige das Grundstück von seinem Vater erworben. Es bestehen zahlreiche Indizien, dass der vereinbarte Preis aufgrund des verwandtschaftlichen Verhältnisses deutlich unter dem objektiven Verkehrswert gelegen hat. Deshalb hätte die Vorinstanz den Verkehrswert durch ein amtliches Gutachten ermitteln müssen, anstatt ohne weitere Untersuchung auf den vereinbarten Preis abzustellen (E. 2.2.2 - E. 2.3). Rückweisung.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

, was einen Abtretungs- und Einbringungswert von Fr. ... (anstelle von Fr. ...) ergeben würde. Dass die streitbetroffene Liegenschaft mit Seesicht in E eine sehr gute Lage aufweist und damit dem obersten Quantil zuzuweisen ist, ist auch für die Vorinstanz unbestritten. Weswegen sich bei einer Beschränkung auf die 13 Handänderungen des Kalenderjahres 2008 in der Gemeinde E im obersten Quantil ein durchschnittlicher Wert von (nur) Fr. ... ergibt, ist erklärungsbedürftig und kann ohne weitere Untersuchung der entsprechenden statistischen Grundlagen nicht unesehen übernommen werden. Weiter liegt die vom Pflichtigen in Auftrag gegebene Verkehrswertschätzung der G AG vor. Einem Parteigutachten kommt wegen der vertraglichen Beziehung zwischen Auftraggeber und Gutachter nur die beschränkte Aussagekraft einer Parteibehauptung zu (vgl. VGr, 22. November 2000, ZStP 2001, S. 148 ff., E. 4b; Alfred Kölz/Jürg Bosshart/Martin Röhl, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetzes des Kantons Zürich, 2. A., Zürich 1999, § 7 N. 23). Daher kann dieses Gutachten nicht im Sinn der Anträge des Pflichtigen Basis der Einschätzung werden. Zudem basiert das Gutachten auf einer Rückwärtsrechnung im Licht der Anlagekosten und der erzielten Verkaufspreise. Zu Recht weist die Vorinstanz darauf hin, dass bei unüberbauten Grundstücken primär die Vergleichsmethode herbeizuziehen sei. Das Gutachten schliesst indessen doch auf einen Verkehrswert der Liegenschaft von Fr. ... oder rund 170 % des Abtretungspreises. Auch wenn das Gutachten nur eine Parteibehauptung darstellt und die im Gutachten verwendete Methode nach dem Gesagten zu hinterfragen ist, bildet es doch ein weiteres Indiz dafür, dass der Abtretungspreis nicht dem Verkehrswert zum Stichtag entspricht.

### **E. 2.1**

Steuerbar sind nach Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen

selbständigen Erwerbstätigkeit. Es ist unbestritten, dass der Pflichtige als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler zu qualifizieren ist und spätestens mit der Errichtung von Stockwerkeigentum auf der streitbetroffenen Liegenschaft die Händlereigenschaft erlangte. Es steht auch unangefochten fest, dass die in den Jahren 2008 bis 2011 verkauften Stockwerkeigentumseinheiten bzw. Nebenräume zum Geschäftsvermögen des Pflichtigen gehört haben, Handelsobjekte dargestellt haben und dem Umlaufvermögen zuzurechnen waren. Ebenfalls anerkannt sind die Veräusserungspreise, Handänderungs- und Grundbuchkosten sowie die Planungs- und Erschliessungskosten.

## **E. 2.2**

Umstritten ist einzig der Verkehrswert (Einbuchungswert), den die damals unüberbaute Liegenschaft bei der Einbringung ins Geschäftsvermögen zum Zeitpunkt der Aufnahme des gewerbsmässigen Liegenschaftenshandels im September 2008 aufgewiesen hat.

### **E. 2.2.1**

Zur Ermittlung des steuerbaren Gewinns auf Vermögenswerten des Geschäftsvermögens ist vom Wert auszugehen, der den bisherigen Veranlagungen zugrunde gelegen ist, d. h. den Anlagekosten, vermindert gegebenenfalls um die steuerlich anerkannten Abschreibungen und Rückstellungen (vgl. BGE 85 I 243 E. 4; 70 I 183 E. 3). Dieser Einkommenssteuerwert oder steuerlich massgebende Buchwert ist dem Erlös gegenüberzustellen. Fehlt es – wie vorliegend – noch an einem Einkommenssteuerwert, etwa weil der Vermögenswert frisch erworben und bald darauf veräussert wurde, stellt sich die Frage nach dem Ansatz der erstmaligen Aktivierung. Von Handelsrechts wegen müssen Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die im Vorjahr einen Umsatzerlös von mindestens Fr. 500'000.- erzielt haben und damit zur Buchführung und Rechnungslegung verpflichtet sind (Art. 957 Abs. 1 Ziff. 1 des Obligationenrechts [OR]), die Aktiven bei ihrer Ersterfassung höchstens zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten bewerten (Art. 960a Abs. 1 OR, je in der seit dem 1. Januar 2013 geltenden Fassung). Demgegenüber ist von Steuerrechts wegen der Verkehrswert zu ermitteln, der ihm am Stichtag zukommt (vgl. BGr, 11. Februar 2010, 2C\_296/2009 = StE 2010 A 21.14 Nr. 18 = StR 65 (2010) 453 ff., E. 3.2). Unter dem Verkehrswert wird im Allgemeinen der Wert verstanden, zu welchem ein Vermögenswert am freien Markt zu einem bestimmten Zeitpunkt veräussert werden kann (vgl. BGr, 13. Juni 2013, 2C\_1273/2012, E. 2.4).

### **E. 2.2.2**

Hiervon geht grundsätzlich auch die Vorinstanz aus, hält jedoch dafür, dass der im Abtretungsvertrag beurkundete Abtretungspreis dem Verkehrswert entspreche. Dem kann jedenfalls im jetzigen Aktenstand nicht gefolgt werden: Wohl mögen die Parteien des Abtretungsvertrags gewisse Berechnungen um den Landwert, ausgehend vom Landwert nach Lageklassen, getätigt haben. Indessen steht ausser Frage, dass die Parteien des Abtretungsvertrags im Verhältnis Vater–Kinder standen. Damit liegt auf der Hand, dass in die Bestimmung des Abtretungswerts neben rein wirtschaftlichen Überlegungen eben auch andere Elemente Eingang gefunden haben. Dies hat der Pflichtige entgegen der Feststellung der Vorinstanz denn auch schon im Rekursverfahren ausdrücklich geltend gemacht, indem er ausgeführt hat, der im Abtretungsvertrag verurkundete Abtretungspreis sei aufgrund der familiären Beziehungen der Parteien tiefer als der Verkehrswert angesetzt worden. Dementsprechend ist die Vereinbarung ausdrücklich als "Abtretungsvertrag" bezeichnet und nicht etwa als Kaufvertrag. Der Abtretungsvertrag räumt weiter dem abtretenden Vater

bzw. dessen Ehefrau ein Wohnrecht bezüglich der bisher genutzten Wohnung und weiterer Nebenräume in der von der Schwester des Pflichtigen übernommenen Liegenschaft ein und enthält eine Ausnutzungsübertragung unter den übernehmenden Geschwistern. Der abtretende Vater erlässt vom Abtretungspreis seiner Tochter Fr. ... bzw. dem Pflichtigen Fr. ... je als nicht ausgleichende Zuwendungen. Damit in Übereinstimmung hält Ziff. 5 der weiteren Bestimmungen des Abtretungsvertrags ausdrücklich fest, dass die Parteien bezüglich der Grundstücksgewinnsteuer "Aufschub infolge Schenkung/Erbevorzug gestützt auf § 216 Abs. 3 lit. a des kant. Steuergesetzes" beantragen. Diese vertraglichen Bestimmungen legen nahe, dass familiäre Überlegungen tatsächlich bei der Ausgestaltung des Abtretungsvertrags und damit auch bei der Bestimmung des Abtretungspreises eine wesentliche Rolle gespielt haben.

### **E. 2.2.3**

Der im Abtretungsvertrag vereinbarte Abtretungspreis liegt sodann deutlich unter jenem Wert, der sich aus dem oberen Quantil der durchschnittlichen Transaktionen des Bezirks F im Jahr 2008 ergibt. Dieser Wert liegt bei Fr. ... je m

### **E. 2.3**

In der Summe liegen damit hinreichend Anhaltspunkte dafür vor, dass der Abtretungspreis wohl nicht basierend auf dem effektiven Verkehrswert zum Stichtag vereinbart wurde, sondern wesentlich durch andere, in den familiären Verhältnissen der Beteiligten liegende Umstände beeinflusst war. Damit wäre der Verkehrswert der streitbetroffenen Liegenschaft im Rahmen der die Vorinstanz treffenden Untersuchungspflicht weiter zu untersuchen gewesen und zwar durch ein amtliches Gutachten. Dies ist im zweiten Rechtsgang nachzuholen. Je nach Ergebnis des amtlichen Gutachtens wird das Steuerrekursgericht zu prüfen haben, inwieweit die im Bereich der Grundsteuern entwickelte Rechtsprechung über die Verkehrswertbandbreite auf die direkte Bundessteuer übertragen werden kann und ob bei einem Verkehrswert, der rund 170 % über dem vereinbarten Preis liegt, tatsächlich davon ausgegangen werden kann, die zulässige Spanne werde nicht klar überschritten. Damit ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen.

### **E. 3**

Angesichts des offenen Verfahrensausgangs rechtfertigt es sich, die Kosten des Verfahrens den Parteien je hälftig aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Eine Parteientschädigung ist aus demselben Grund nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

### **E. 4**

Hinsichtlich der Rechtsmittelbelehrung ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts letztinstanzliche kantonale Rückweisungsentscheide, die der unteren Instanz einen Entscheidungsspielraum belassen, als Zwischenentscheide im Sinn von Art. 93 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) zu qualifizieren sind (vgl. BGE 134 II 124 E. 1.3). Sie sind daher vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b).

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