

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00082 vom 21. Februar 2017

ZH Verwaltungsgericht, 2017-02-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2016.00082

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00082 du 21 février 2017

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00082 del 21 febbraio 2017

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Grundstückgewinnsteuer/Prinzip der effektiven Kostenanrechnung und Kongruenzprinzip. Nach dem Prinzip der effektiven Kostenanrechnung sind wertvermehrnde Aufwendungen (nur) im Umfang des tatsächlich bezahlten Betrags und nicht des objektiv geschaffenen Wertes anzurechnen. Nach dem Kongruenzprinzip sind bei der Ermittlung des Grundstückgewinns vergleichbare Verhältnisse zu schaffen, demzufolge sich Erlös und Anlagewert in der Regel auf das umfänglich und inhaltlich gleiche Grundstück zu beziehen haben. Damit soll erreicht werden, dass mit der Grundstückgewinnsteuer nur der "unverdiente" Wertzuwachs auf einem Grundstück erfasst werden soll, nicht aber der Mehrwert, welcher durch Investitionen des Veräusserers geschaffen wurde. Da die Pflichtige die geltend gemachten Aufwendungen nicht effektiv selbst geleistet hat und mit einer effektiven Bezahlung nicht mehr ernsthaft gerechnet werden kann, entfällt deren Berücksichtigung als Anlagekosten. Auch und gerade im Licht des Kongruenzprinzips ist darauf abzustellen, ob der Grundstückseigentümer den Wertzuwachs tatsächlich durch Arbeit und/oder Kapital geschaffen hat oder er wie vorliegend vom Grundeigentümer nicht bezahlt und damit als "unverdienter" Wertzuwachs zu gelten hat. Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Die Beschwerdeführenden machen zunächst eine Verletzung des rechtlichen Gehörs geltend, da im Einspracheverfahren eine zusätzliche Tranche des Totalunternehmerhonorars über Fr. ... ohne Begründung nicht als Anlagekosten akzeptiert worden sei.

E. 2.1

Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]) ist formeller Natur. Seine Verletzung führt grundsätzlich ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Die Rüge der Gehörsverletzung ist deshalb vorweg zu prüfen (BGE 124 V 389 E. 1; BGE 117 Ia 5, E. 1a; VGr, 12. August 2005, VB.2005.00271, E. 2 mit Hinweisen). Der Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV umfasst den Anspruch auf einen begründeten Entscheid, der sich mit den Parteivorbringen auseinandersetzt. Dabei wird nicht verlangt, dass jede einzelne Parteibehauptung ausdrücklich geprüft werden muss; es genügt, wenn aus der Entscheidsbegründung hervorgeht, dass sich die entscheidende Behörde mit den Parteivorbringen befasst hat und ersichtlich ist, aus welchen Gründen sie diese für unerheblich bzw. unrichtig gehalten hat (vgl. BGE 134 I 83 E. 4.1).

E. 2.2

Dem Einspracheentscheid lässt sich mit hinreichender Deutlichkeit entnehmen, dass die Beschwerdegegnerin die namens der Pflichtigen geltend gemachten Anlagekosten nur insoweit steuermindernd berücksichtigt hat, als diese auch tatsächlich bezahlt wurden. Eine blosser Belastung auf internen Verrechnungskonten hat der Einspracheentscheid den bezahlten und damit anrechenbaren Anlagekosten nicht gleichgestellt. Auch wenn die einzelne(n) Tranche(n) des zusätzlich geltend gemachten Totalunternehmerhonorars über Fr. ... im Einspracheentscheid nicht ausdrücklich Erwähnung finden, war es den Beschwerdeführenden ohne Weiteres möglich, die Berechnungen der Beschwerdegegnerin im Einspracheentscheid nachzuvollziehen, womit eine Verletzung des rechtlichen Gehörs nicht ersichtlich ist. Dass die Beschwerdeführenden eine andere Rechtsauffassung vertreten und die Anrechnung weiterer Aufwendungen wünschen, hat mit einer Verletzung des rechtlichen Gehörs oder gar der behaupteten Rechtsverweigerung nichts zu tun.

E. 3.1

Die Grundstücksgewinnsteuer wird gemäss § 216 Abs. 1 StG von den Gewinnen erhoben, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben. Grundstücksgewinn ist nach § 219 Abs. 1 StG der Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten übersteigt. Aufgrund von § 221 Abs. 1 lit. a StG fliessen "Aufwendungen für Bauten, Umbauten, Meliorationen und andere dauernde Verbesserungen des Grundstücks, nach Abzug allfälliger Versicherungsleistungen und Beiträge von Bund, Kanton oder Gemeinde" in die Anlagekosten ein. Die Aufzählung ist abschliessend gehalten (Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 221 N. 3). Ebenso ist nach zürcherischer Praxis eine wertvermehrnde Aufwendung (nur) im Umfang des tatsächlich bezahlten Betrags und nicht des objektiv geschaffenen Werts anzurechnen ("Prinzip der effektiven Kostenanrechnung"; BGr, 25. August 2015, 2C_817/2014, E. 2.2.3; Richner et al., § 221 N. 26).

E. 3.2

Das Steuerrekursverfahren wird von der Untersuchungsmaxime beherrscht. Nach diesem Verfahrensgrundsatz ist das Steuerrekursgericht 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 das Rekursgericht 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 das Rekursgericht keine weitere Untersuchungspflicht; namentlich hat sie nichts vorzukehren, um sich die fehlenden Grundlagen zu beschaffen (so schon RB 1987 Nr. 35, mit Hinweisen; VGr 6. Dezember 2006, SB.2006.00053, E. 2.2.2).

E. 3.3

Strittig sind im vorliegenden Fall zunächst die als Teil der Anlagekosten anrechenbaren Totalunternehmerhonorare: Diese sind von der Beschwerdegegnerin als Einschätzungsbehörde wie auch von der Vorinstanz in der Höhe von Fr. ... als Anlagekosten berücksichtigt worden. Dies deckt sich mit den in den Akten liegenden Kontenblättern der Buchhaltungen der beteiligten Gesellschaften. Weiter sind die entsprechenden Zahlungen ausgewiesen und unter den Parteien auch nicht umstritten. Die von der Pflichtigen zusätzlich geltend gemachte Honorarzahlung an die N AG von Fr. ... ist wohl in der Buchhaltung der Pflichtigen erfasst im Konto "Kontokorrent N AG", Konto 01. Die Zahlung wurde indessen, wie die Beschwerdegegnerin unwidersprochen ausführt, nicht tatsächlich geleistet, sondern es ist bei der rein buchhalterischen Erfassung des Vorgangs in der Buchhaltung der H AG geblieben. Entsprechend ist als Gegenkonto in der Buchhaltung der H AG auch nicht ein Zahlungskonto (Bank oder Post) erfasst, sondern das Konto 02 ("Projekt K"). Fehlt es indessen an einer effektiv geleisteten Zahlung, ist nach den vorstehend getätigten Ausführungen (E. 3.1. vorstehend) eine Anrechnung dieser weiteren Tranche des Totalunternehmerhonorars als Anlagekosten nicht möglich. Der von der Pflichtigen zusätzlich geltend gemachte Betrag von Fr. ... ist daher zu Recht nicht als Anlagekosten berücksichtigt worden.

E. 3.4

Die Pflichtige macht weiter Kosten über Fr. ... geltend: Entsprechende Zahlungen habe die N AG als Totalunternehmerin mit Bezug auf das Projekt K an Dritte geleistet und buchhalterisch dem Projekt K auch zugewiesen. Weitere Fr. ... seien ebenfalls für das Projekt K durch die Totalunternehmerin bezahlt worden, jedoch buchhalterisch nicht auf dem streitbetroffenen Projekt verbucht worden. Beide Beträge seien jedoch als Anlagekosten zu berücksichtigen. Die N AG ist bei der von der Pflichtigen veräusserten Überbauung in K als Totalunternehmerin aufgetreten. Dass die von der Pflichtigen vorstehend angeführten Zahlungen seitens der N AG tatsächlich an Dritte geleistet wurden und dass diese im Zusammenhang mit der Überbauung M-Strasse in K stehen, wird seitens der Beschwerdegegnerin nicht bestritten. Indessen steht ausser Frage, dass die vorstehend geltend gemachten Aufwendungen nicht durch die pflichtige Grundeigentümerin bezahlt wurden, sondern durch die N AG als Totalunternehmerin. Der Vorinstanz wie auch der Beschwerdegegnerin ist zuzustimmen, dass die Pflichtige weder substantiiert behauptet noch den Nachweis erbringen kann, dass diese Aufwendungen durch sie als Grundeigentümerin bezahlt worden seien. Ebenso trifft es zu und ist von der Pflichtigen nicht bestritten, dass mit einer effektiven Bezahlung dieser Aufwendungen durch die Pflichtige aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse – über beide Gesellschaften ist der Konkurs eröffnet worden – nicht mehr ernsthaft gerechnet werden kann. Damit entfällt auch eine Berücksichtigung dieser Aufwendungen als Anlagekosten (vgl. E 3.1. vorstehend).

E. 3.5

Was die Pflichtige hiergegen weiter vorbringt, rechtfertigt keine andere Beurteilung: Das Kongruenzprinzip ruft bei der Ermittlung des Grundstückgewinns nach einer Schaffung vergleichbarer Verhältnisse. Demzufolge haben sich Erlös und Anlagewert in der Regel auf das umfänglich und inhaltlich gleiche Grundstück zu beziehen (vgl. BGr, 20. Juli 2016, 2C_198/2016. E. 3.5; BGr, 25. August 2015, 2C_817/2014, E. 2.2.2). Substanzzunahmen und -abnahmen sind bei der Gewinnermittlung entsprechend auszugleichen (Bernhard Zwahlen/Natalie Nyffenegger in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum

Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, Basel etc. 2017, Art. 12 N. 45 StHG). Grundgedanke des Kongruenzprinzips ist, dass mit der Grundstückgewinnsteuer nur der "unverdiente" Wertzuwachs auf einem Grundstück erfasst werden soll, nicht aber der Mehrwert, welcher durch Investitionen des Veräusserers, d. h. Arbeit oder Kapital, geschaffen wurde (BGr, 20. Juli 2016, 2C_198/2016, E. 3.5 mit weiteren Hinweisen). Diese Vorgaben sind vorliegend ohne Weiteres eingehalten. Auch und gerade im Licht des Kongruenzprinzips ist darauf abzustellen, ob der Grundstückseigentümer den Wertzuwachs tatsächlich durch Arbeit und/oder Kapital geschaffen hat oder ob er wie vorliegend vom Grundeigentümer nicht bezahlt und damit als "unverdienter" Wertzuwachs zu gelten hat. Vorliegend ist weiter nicht erkennbar, weswegen bei der Veranlagung zu einer Schätzung zu greifen wäre: Das vereinbarte bzw. bezahlte Entgelt ist gerade nicht unsicher oder nicht mehr feststellbar. Vielmehr hat die Pflichtige die von ihr veräusserten Werte nur zum Teil bezahlt beziehungsweise bezahlen müssen, weswegen ihr auch nicht schätzungsweise weitere Anlagekosten zuzugestehen sind. Weswegen bei diesem Vorgehen die Eigentumsgarantie oder das Legalitätsprinzip verletzt sein soll, ist nicht ersichtlich. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 und § 213 Satz 2 StG) und ist diesen keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 213 Satz 2 StG sowie § 152 und § 153 Abs. 4 StG). Die Gerichtskosten sind den sieben Beschwerdeführenden je zu einem Siebtel aufzuerlegen. Da die Aufwendungen der Beschwerdegegnerin für das vorliegende Verfahren nicht über das Mass hinausgegangen sind, das von einer Amtsstelle im Rahmen ihrer gewöhnlichen Tätigkeit erwartet werden darf, hat sie keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (§ 152 StG in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und 213 StG und § 17 Abs. 2 lit. a VRG).

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