

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00027 vom 9. November 2022

ZH Verwaltungsgericht, 2022-11-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2022.00027

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00027 du 9 novembre 2022

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00027 del 9 novembre 2022

Regeste

Grundstückgewinnsteuer (Nachsteuer) | [Verneinung des Anspruchs auf Nachsteuererhebung der Gemeinde in Bezug auf eine irrtümlich zu tief erhobene Grundstückgewinnsteuer]. Auf eine rechtskräftige Einschätzung darf im Nachsteuerverfahren nur zurückgekommen werden, wenn sich aufgrund neuer Tatsachen oder neuer Beweismittel ergibt, dass die Einschätzung unrichtig (entweder überhaupt nicht oder ungenügend) ausgefallen ist (E. 2.2). Wird ein als erheblich erkennbarer Sachverhalt, welcher weder unklar noch unvollständig ist, im Einschätzungsverfahren nicht weiter abgeklärt, darf die Untersuchung nicht im Nachsteuerverfahren nachgeholt werden (E. 2.4). Die von der Pflichtigen für die Einschätzung eingereichten Grundlagen waren weder unkorrekt noch unvollständig (E. 4.1). Die Beschwerdeführerin hat es offenkundig verpasst, den Sachverhalt aufgrund des Nahestehendenverhältnis näher abzuklären (E. 4.3). Der Beschwerdeführerin muss eine grobe Missachtung der Untersuchungspflicht vorgeworfen werden, was den Kausalzusammenhang zwischen einer ungenügenden Deklaration und der ungenügenden Einschätzung ohnehin unterbrechen würde. Eine Nachsteuererhebung gestützt auf § 160 Abs. 1 StG ist somit unzulässig (E. 4.5). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2022.00027 Urteil der 2. Kammer vom 9. November 2022 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen Gemeinde A, vertreten durch die Grundsteuerkommission, diese vertreten durch RA B, Beschwerdeführerin, gegen C AG, vertreten durch RA D und RA E, Beschwerdegegnerin, betreffend Grundstückgewinnsteuer (Nachsteuer), hat sich ergeben: I. A. Die C AG (vormals bis am 29. Juli 2010: F AG) hat ihren Sitz in A und bezweckt hauptsächlich die Ausführung von Transporten, die Verwertung und Entsorgung von Baustoffen, den Vertrieb von Beton sowie den Handel mit Kiesmaterialien. Die Gesellschaft besass im Jahr 2009 drei Grundstücke mit den Kat.-Nrn. 01, 02 und 03 an der G-Strasse 04, 05 und 06 in A. Bereits im Jahr 2004 bestand auf einer Teilfläche des Grundstücks Kat. Nr. 03 ein selbständiges und dauerndes Baurecht zugunsten der H AG. Am 17. Dezember 2009 begründete die C AG auf der Restfläche des Grundstücks Kat. Nr. 03 sowie auf den Grundstücken Kat.-Nrn. 01 und 02 zusätzlich ein Baurecht zu ihren eigenen Gunsten. Gleichentags verkaufte die C AG die drei Grundstücke für Fr. ... an die I AG. Die C AG wurde per 1. Januar 2010 an die C Holding AG verkauft. Mit Veranlagungsentscheid vom 13. Juli 2010 setzte die Grundsteuerkommission den steuerpflichtigen Grundstückgewinn, ausgehend von einem Erwerbspreis von Fr. ..., auf Fr. ... fest. Die Veranlagung erwuchs in

Rechtskraft. Eine im Rahmen des Veranlagungsverfahrens betreffend die direkte Bundessteuer für die Steuerperiode vom 1.1.–31.12.2009 durchgeführte Untersuchung zeigte jedoch auf, dass die Grundstücke einen deutlich höheren Wert als den angegebenen Kaufpreis aufwiesen, weshalb beim Reingewinn der C AG am 5. August 2014 eine Aufrechnung vorgenommen wurde. Nach erhobener Einsprache gelangte die C AG an das Steuerrekursgericht. Am 10. April 2015 teilte die Grundsteuerkommission der C AG die Eröffnung eines Nachsteuer- und Bussenverfahrens bezüglich der Handänderungen mit. Das Verfahren wurde jedoch umgehend wieder sistiert, um den Entscheid des Steuerrekursgerichts über die direkte Bundessteuer abzuwarten. Mit Entscheid vom 31. Oktober 2017 rechnete das Steuerrekursgericht der C AG aufgrund des unterpreislichen Verkaufs der Grundstücke eine verdeckte Gewinnausschüttung von Fr. ... bei ihrem steuerbaren Reingewinn auf. Der Entscheid wurde rechtskräftig. In der Folge nahm die Grundsteuerkommission das sistierte Verfahren am 15. August 2018 wieder auf und stellte der C AG die beabsichtigte Nachsteuer in Aussicht. Mit Veranlagungsentscheid vom 15. Dezember 2020 setzte sie die Nachsteuer auf Fr. ... (inkl. Zins) fest. B. Die Grundsteuerkommission wies die hiergegen erhobene Einsprache am 27. April 2021 ab, soweit sie darauf eintrat. II. Den hiergegen erhobenen Rekurs hiess das Steuerrekursgericht am 5. April 2022 gut und hob den Einspracheentscheid vom 27. April 2021 auf. III. Mit Beschwerde vom 10. Mai 2022 gelangte die Gemeinde A an das Verwaltungsgericht und liess die Gutheissung der Beschwerde sowie die Wiederherstellung des Einspracheentscheids der Grundsteuerkommission A vom 27. April 2021 beantragen. Weiter wurde um Zuspriechung einer Parteientschädigung ersucht. Auf die Beschwerdeantwort vom 13. Juni 2022 nahm die Gemeinde A mit Replik vom 15. Juli 2022 Stellung, woraufhin die C AG am 16. August 2022 duplizierte. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, liess sich das kantonale Steueramt nicht vernehmen. Die Kammer erwägt:

1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht in Grundsteuersachen können laut § 153 Abs. 3 in Verbindung mit § 213 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden.
- 1.2 Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das vom Steuerrekursgericht in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekursinstanz zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d. h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147).
- 1.3 Hinsichtlich der Zuständigkeit gilt, dass die politischen Gemeinden für die Erhebung der Grundstückgewinnsteuer zuständig sind, wobei die Bestimmungen über die Staatssteuern sinngemäss gelten, unter dem Vorbehalt abweichender Bestimmungen in § 206 ff. StG (vgl. § 205 f. StG). Gemäss § 212 StG kann gegen den Entscheid der Gemeindebehörde in Grundsteuerangelegenheiten, zu denen auch Entscheide über die Grundstückgewinnsteuer zählen, Rekurs beim Steuerrekursgericht erhoben werden. Anschliessend steht den Steuerpflichtigen wie auch der Gemeinde die Beschwerde an das Verwaltungsgericht offen (§ 213 StG). Die Vorinstanz war somit zur vorgängigen Beurteilung der Angelegenheit zuständig und die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist ebenfalls zu bejahen (vgl. zum Ganzen: Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher

Steuergesetz, StG, 4. A., Zürich 2021, § 162 N. 42).

E. 2.1

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen ist, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (§ 160 Abs. 1 StG). Hat der Steuerpflichtige Einkommen, Vermögen, Reingewinn oder Eigenkapital in seiner Steuererklärung vollständig und genau angegeben und haben die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt, kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war (§ 160 Abs. 2 StG). Die betreffenden Bestimmungen finden sich auch in Art. 53 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG).

E. 2.2

Auf eine rechtskräftige Einschätzung darf im Nachsteuerverfahren nur zurückgekommen werden, wenn sich aufgrund neuer Tatsachen oder neuer Beweismittel ergibt, dass die Einschätzung unrichtig (entweder überhaupt nicht oder ungenügend) ausgefallen ist. Die Unkenntnis der Steuerbehörde über das Vorhandensein einer Tatsache muss daher kausal für die unrichtige Einschätzung gewesen sein. Unerheblich sind somit Tatsachen, die – wären sie der Steuerbehörde bekannt gewesen – nicht zu einer anderen Einschätzung geführt hätten. Der Kausalzusammenhang zwischen der nicht gehörigen Deklaration der steuerpflichtigen Person und dem Steuerausfall wird nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung unterbrochen, "wenn die Unzuverlässigkeit der Steuererklärung und der ihr beigefügten Belege der Veranlagungsbehörde bekannt war oder hätte bekannt sein müssen, und von dieser wider besseres Wissen oder aus Nachlässigkeit nicht beachtet wurde" (Felix Richner et al., § 160 N. 19).

E. 2.3

Neue Tatsachen und Beweismittel sind solche, welche zwar schon vorher vorhanden waren; sie wurden der Steuerbehörde aber erst im Nachhinein bekannt. Massgebend für die Neuheit von Tatsachen ist in der Regel der Aktenstand im Zeitpunkt der Einschätzung bzw. ■ genauer ■ bei Mitteilung derjenigen Entscheidung (Einschätzungs- oder Rechtsmittelentscheid), die in der Folge rechtskräftig wurde. Was damals nicht aus den Akten ersichtlich war, gilt als neu (Felix Richner et al., § 160 N. 21, 25).

E. 2.4

Wird ein als erheblich erkennbarer Sachverhalt, welcher weder unklar noch unvollständig ist, im Einschätzungsverfahren nicht weiter abgeklärt, darf die Untersuchung nicht im Nachsteuerverfahren nachgeholt werden. Die Einschätzungsbehörde hat jedoch nur Nachforschungen anzustellen bei konkreten Anhaltspunkten, die gegen die Angaben in der Steuererklärung sprechen. Die Unklarheit oder Unvollständigkeit des als erheblich erkennbaren Sachverhalts muss offensichtlich sein, das heisst in die Augen springen. Die versäumte Sachverhaltsabklärung bedingt eine grobe Missachtung der Untersuchungspflicht durch die Einschätzungsbehörde, die den Kausalzusammenhang zwischen der ungenügenden Deklaration und der ungenügenden Einschätzung unterbricht (Richner et al., § 160 N. 21, 25, 32).

E. 3.1

Streitgegenstand des Verfahrens bildet nach Ansicht der Vorinstanz eine Bewertungsfrage über den Verkehrswert dreier Liegenschaften. Der betreffende Wert sei im Zeitpunkt des Liegenschaftenverkaufs wesentlich von der Höhe von Baurechtszinsen abhängig und die seitens der Pflichtigen vorgelegten Grundlagen für die Bewertung weder unkorrekt noch unvollständig gewesen. Das Nahestehendenverhältnis der Kaufparteien sei transparent gewesen. Angesichts der ins Auge springenden Diskrepanz zwischen dem Kaufpreis und dem Verkehrswert der Grundstücke unter Berücksichtigung der Baurechtszinse hätte es an der Vorinstanz gelegen, eine Untersuchung zu führen und den vereinbarten Verkaufspreis entweder selber oder durch einen beigezogenen Fachmann einer Überprüfung zu unterziehen, um zu klären, ob der Drittvergleich eingehalten worden sei. Daran ändere eine von der Pflichtigen eingereichte Verkehrswertschätzung nichts, da diese eine blosser Meinungsäusserung der Pflichtigen darstelle, auf welche die Beschwerdegegnerin nicht einfach hätte abstellen dürfen. Ein solches Verhalten stelle eine schwere Missachtung der Untersuchungspflicht dar. Die Mängel der Verkehrswertschätzung seien ohne Weiteres ersichtlich gewesen, zumal die Veranlagung nicht in einem Massenverfahren erfolgt sei und sich die Frage des Drittvergleichs des Kaufpreises geradezu aufgedrängt habe. Infolge der Anerkennung der Bewertung der Pflichtigen habe seitens der Gemeinde keine Nachsteuer mehr erhoben werden dürfen. Weiter sei ein Hinweis der Pflichtigen auf die im Drittvergleich überhöhten Baurechtszinsen nicht erforderlich gewesen, da die Zinssätze aus den Unterlagen hervorgegangen seien. Die als neue Tatsache für die Erhebung des Nachsteuerverfahrens vorgebrachte Begünstigungsabsicht stelle überdies lediglich das Motiv des konkret gewählten Vorgehens dar. Die Begünstigung selber, nämlich der Verkauf der Liegenschaften unter dem erzielbaren Marktwert, sei demgegenüber aus den Akten im Zeitpunkt der Veranlagung ersichtlich gewesen, womit dies keine neue Tatsache darstelle.

E. 3.2

Die Gemeinde lässt ausführen, dass keineswegs eine Bewertungsfrage zu beurteilen sei, da sich die Grundstücksgewinnsteuer nicht nach dem Verkehrswert des übertragenen Grundstücks richte. Die Parteien müssten sich vielmehr einen über dem Verkehrswert des Grundstücks liegenden Kaufpreis für die Ermittlung der Grundstücksgewinnsteuer entgegenhalten lassen. Es fehle vorliegend sowohl an einer Bewertung im Sinn des Gesetzes wie auch an deren Anerkennung durch die Steuerbehörde, weshalb § 160 Abs. 2 StG nicht anwendbar sei. Im Zeitpunkt der Einschätzung der Grundstücksgewinnsteuer sei der Grundsteuerkommission nicht bekannt gewesen, dass sich der wirtschaftliche Gehalt der streitbetreffenden Handänderung nicht im Kaufpreis von Fr. ... erschöpft habe. Das Nahestehendenverhältnis der Vertragsparteien habe allein noch nicht den Verdacht aufzudrängen vermocht, dass sie einen bloss simulierten Kaufpreis beurkunden liessen. Hinzu komme, dass eine Verkehrswertschätzung der Pflichtigen den verurkundeten Kaufpreis zu bestätigen schien. Die Einreichung dieses Dokuments sowie das Deklarationsverhalten der Pflichtigen an sich seien irreführend gewesen und hätten eine Garantenstellung begründet, gestützt auf welche die Pflichtige allfällige Irrtümer der Steuerbehörde hätte ausräumen müssen. Die Unkenntnis der Steuerbehörde über die mit der Handänderung erstrebte Begünstigung sei letztlich kausal für die unvollständige Einschätzung bzw. Unterbesteuerung gewesen. In die Augen springende Unklarheiten oder Unvollständigkeiten in der Steuererklärung habe es nicht gegeben, weshalb die

Steuerbehörde nicht zwingend habe Verdacht schöpfen müssen. Eine schwere Missachtung der Untersuchungspflicht durch die Grundsteuerkommission liege somit nicht vor, weshalb der Kausalzusammenhang nicht unterbrochen und die Nachsteuererhebung zulässig sei.

E. 4.1

In Bezug auf das Vorliegen neuer Tatsachen oder neuer Beweismittel ist zunächst die Auffassung der Vorinstanz zu bestätigen, dass die von der Pflichtigen für die Einschätzung eingereichten Grundlagen weder unkorrekt noch unvollständig waren. Die Pflichtige reichte sämtliche für die Berechnung der anfallenden Grundstückgewinnsteuer erforderlichen Urkunden ein. Aus dem öffentlich beurkundeten Kaufvertrag vom 17. Dezember 2009 sowie der gleichentags datierenden Erklärung über die Begründung eines Baurechts als Eigentümerdienstbarkeit liess sich der jährlich anfallende Baurechtszins von Fr. ... unter Berücksichtigung des vereinbarten Quadratmeterpreises wie auch der jeweiligen Grundstückfläche sehr einfach berechnen, d. h. auch ohne Beizug eines steueramtlichen Revisors. In den von der Pflichtigen eingereichten Unterlagen ebenfalls ersichtlich war die vereinbarte Laufdauer des Baurechts bis ins Jahr 2059. Angesichts der beiden vorgenannten Faktoren – jährlicher Baurechtszins und Laufzeit des Baurechts – war der für die Grundstücke vereinbarte Kaufpreis von Fr. ... offensichtlich untersetzt. Um ein simuliertes Rechtsgeschäft handelte es sich hingegen nicht, da die Parteien den Kaufvertrag effektiv wie beurkundet vollzogen haben und dies auch ihrem tatsächlichen Willen entsprach. Vor diesem Hintergrund muss die von der Beschwerdeführerin beanstandete, (angeblich) im Zeitpunkt der Veranlagung noch nicht bekannte Begünstigungsabsicht verneint werden. Eine Begünstigungsabsicht ist ein rein subjektiver Zustand, welcher sich objektiv manifestieren muss, um überhaupt erst von Dritten wahrgenommen werden zu können. Die Manifestation einer entsprechenden Absicht war vorliegend aus den der Steuererklärung beigefügten Unterlagen ersichtlich. Das von den Parteien gewählte Vorgehen war ferner zulässig, da die Festsetzung der hohen Baurechtszinse gegen keine Rechtsnorm versties. Von einem irreführenden Deklarationsverhalten der Pflichtigen, welches gar eine Garantenstellung ihrerseits begründet hätte, kann unter diesen Umständen keine Rede sein.

E. 4.2

Eine Irreführung ist der Pflichtigen auch nicht aufgrund der Einreichung eines Verkehrswertgutachtens vorzuwerfen. Zunächst wurde dieses rund drei Monate vor Errichtung der infrage stehenden Baurechte erstellt, was mit Blick auf das hervorgehobene Datum auf der Titelseite klar erkennbar war. Aufgrund der bis zum Zeitpunkt der Beurteilung vergangenen Zeitspanne wäre es an der Pflichtigen gelegen zu prüfen, ob sich die Verhältnisse zwischenzeitlich wesentlich verändert haben, was vorliegend der Fall war. Die Vorinstanz zeigte überdies korrekt offenkundige Unstimmigkeiten des Gutachtens auf. So wurde bei der Bewertung des Landwerts des Grundstücks Kat.-Nr. 02 der berechnete Barwert der Baurechtszinsen fälschlicherweise als wertvermindernd subtrahiert, statt addiert. Beim Grundstück Kat.-Nr. 01 wurde der Wert zwar addiert, hingegen wurde nicht die gesamte Grundstückfläche für die Barwertberechnung des Baurechts berücksichtigt. Beim Grundstück Kat.-Nr. 03 fehlte schliesslich die Berücksichtigung eines zusätzlichen, neu zu begründenden Baurechts. Das Gutachten war somit qualifiziert falsch. Da das Dokument jedoch nicht irreführend war, oblag der Pflichtigen keine Pflicht, die Behörde über allfällige Irrtümer aufzuklären. Selbst wenn das Gutachten für die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer letztlich irrelevant gewesen sein sollte, kann der Pflichtigen durch dessen Einreichung kein Vorwurf gemacht werden, denn es darf und muss von einer

Fachbehörde respektive einem Fachgremium erwartet werden, relevante von irrelevanten Unterlagen unterscheiden zu können.

E. 4.3

Bedeutsam ist weiter das Nahestehendenverhältnis zwischen den Parteien, welches eine Drittvergleichsprüfung geradezu aufgedrängt hat. Das Unterlassen einer entsprechenden Prüfung durch die Beschwerdeführerin erstaunt insbesondere deswegen, weil der zuständige Steuersekretär gemäss einer E-Mail vom 9. Juni 2010 am selben Tag zwei gleichartige Verkäufe geprüft hat. Beim Verkauf zwischen der F AG und dem Mehrheitsaktionär K betreffend die Liegenschaft 07 an der J-Strasse wurde den Parteien eine Drittvergleichsprüfung in Aussicht gestellt, da der Verkauf nicht an eine aussenstehende Drittperson erfolgt sei. Beim vorliegend bedeutsamen Verkauf zwischen der F AG und der vom Mehrheitsaktionär beherrschten I AG wurde eine Drittvergleichsprüfung hingegen unterlassen. Stattdessen wurde in der E-Mail vom 9. Juni 2010 festgehalten, die eingereichten Unterlagen seien geprüft worden und der Kaufpreis von Fr. ... könne anhand der erstellten Expertise nachvollzogen werden und erscheine als plausibel. Die Beschwerdeführerin hat es folglich offenkundig verpasst, den Sachverhalt aufgrund des Nahestehendenverhältnis näher abzuklären. Dass eine entsprechende Abklärung erforderlich gewesen wäre, hätte sich ihr aufgrund der vorgelegenen Urkunden ohne Weiteres erschliessen sollen. Eine interne datierte Notiz der Beschwerdeführerin bezeugt, dass der ungewöhnlich tiefe vereinbarte Kaufpreis auch tatsächlich von der Gemeinde infrage gestellt worden ist. Da die Behörde trotz der dargelegten Umstände auf eine nähere Prüfung und/oder eine Untersuchung verzichtet hat, muss ihr eine grobe Verletzung ihrer Untersuchungspflicht vorgeworfen werden.

E. 4.4

Die Tatsache, dass es sich bei der Einschätzungsbehörde um ein kommunales Gremium gehandelt hat, ändert an der vorgenannten Rechtslage nichts. Auch eine kommunale Behörde hat sich so zu organisieren, dass sie ihre Kernaufgaben jederzeit ordnungsgemäss wahrnehmen kann. Die infrage stehende Einschätzung zählte klarerweise zu den Aufgaben des zuständigen Steuersekretärs, womit zumindest eine Fachperson die Sache beurteilt hat. Sofern es für eine korrekte Beurteilung unabdingbar gewesen wäre, durfte von der Beschwerdeführerin überdies der Beizug einer externen Fachperson erwartet werden.

E. 4.5

Es kann somit festgehalten werden, dass keine ungenügende Deklaration seitens der Pflichtigen vorliegt. Überdies muss der Beschwerdeführerin eine grobe Missachtung der Untersuchungspflicht vorgeworfen werden, was den Kausalzusammenhang zwischen einer ungenügenden Deklaration und der ungenügenden Einschätzung ohnehin unterbrechen würde. Eine Nachsteuererhebung gestützt auf § 160 Abs. 1 StG ist somit unzulässig.

E. 5

Eine Nachsteuer kann auch nicht erhoben werden, wenn der Steuerpflichtige Einkommen, Vermögen, Reingewinn oder Eigenkapital in seiner Steuererklärung vollständig und genau angegeben hat und die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt haben, selbst wenn die Bewertung ungenügend war (§ 160 Abs. 2 StG). Dies bedeutet, dass, sofern Wertangaben seitens der steuerpflichtigen Person vorlagen, die Unrichtigkeit dieser Angaben im Nachsteuerverfahren nur dann korrigiert werden kann, wenn mittels neuer Tatsachen festgestellt wird, dass die von der steuerpflichtigen Person gelieferte Grundlage für die

Bewertung bzw. Schätzung unrichtig oder unvollständig war (vgl. Felix Richner et al., § 160 N. 34). Für eine Nachsteuererhebung bedarf es somit in jedem Fall neuer Tatsachen, an welchen es nach dem Gesagten mangelt. Gestützt auf § 160 Abs. 2 StG kann daher ebenfalls keine Nachsteuer erhoben werden. Bei dieser Ausgangslage kann die Frage offenbleiben, ob vorliegend überhaupt eine "Bewertung" im Sinn des Gesetzes vorgelegen hat und ob eine solche allenfalls von der Grundsteuerkommission anerkannt worden ist. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

E. 6.1

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 StG).

E. 6.2.1

Ferner wird die Beschwerdeführerin verpflichtet, der Beschwerdegegnerin für das Beschwerdeverfahren eine Parteientschädigung zu bezahlen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG) in Verbindung mit § 152 und § 212 StG bzw. § 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 und § 213 StG). Nach § 17 Abs. 2 VRG kann die unterliegende Partei oder Amtsstelle im Verfahren vor Verwaltungsgericht zu einer angemessenen Entschädigung für die Umtriebe ihres Gegners verpflichtet werden, wenn a) die rechtsgenügende Darlegung komplizierter Sachverhalte und schwieriger Rechtsfragen besonderen Aufwand erforderte oder den Beizug eines Rechtsbeistands rechtfertigte, oder b) ihre Rechtsbegehren oder angefochtene Anordnung offensichtlich unbegründet waren.

E. 6.2.2

Die angemessene Entschädigung ist nach pflichtgemäßem Ermessen festzusetzen (vgl. RB 1998 Nr. 8). Zu beachten ist allerdings § 8 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 (GebV VGr). Gestützt darauf ist die Parteientschädigung nach der Bedeutung der Streitsache, der Schwierigkeit des Falls, dem Zeitaufwand und den Auslagen zu bemessen. Ein unnötiger oder geringfügiger Aufwand wird nicht ersetzt.

E. 6.2.3

Einem bestimmten oder bestimmbareren Streitwert trägt die 2. Kammer des Verwaltungsgerichts in langjähriger Praxis bei einer vertretenen Partei durch Heranziehung der Verordnung des Obergerichts über die Anwaltsgebühren vom 8. September 2010 (AnwGebV) Rechnung. Die nach dem dort in § 4 Abs. 1 festgelegten Tarif berechnete Grundgebühr wird für das Beschwerdeverfahren in der Regel auf ein Drittel herabgesetzt (VGr, 11. November 2020, SB.2020.00088, E. 5; VGr, 21. Mai 2003, SB.2002.00103 und SB.2002.00104, E. 5b, veröffentlicht in ZStP 2003, 361), wobei die so ermittelte Entschädigung bei Vorliegen besonderer Umstände um höchstens die Hälfte über- oder unterschritten werden kann. Hat das Verwaltungsgericht auch über die Parteientschädigung für das Verfahren vor dem Steuerrekursgericht zu befinden, wird diese in der Regel auf zwei Drittel der Grundgebühr bzw. auf das Doppelte der Entschädigung für das verwaltungsgerichtliche Verfahren festgelegt (VGr, 11. November 2020, SB.2020.00088; VGr, 26. August 2020, SB.2020.00066, E. 5.2.3), sodass gesamthaft eine volle Entschädigung geschuldet ist. Diese Aufteilung berücksichtigt, dass die Vertretung im ersten wie auch im zweiten gerichtlichen Verfahren in der Regel deutlich aufwändiger ist.

E. 6.2.4

Der Beizug eines Rechtsanwalts durch die Beschwerdegegnerin war vorliegend gerechtfertigt, weshalb eine Parteientschädigung geschuldet ist. Das blosses Abstellen auf den Streitwert würde jedoch zu einer unverhältnismässig hohen Parteientschädigung führen. Es gilt auch zu berücksichtigen, dass die Parteientschädigung für das verwaltungsgerichtliche Verfahren in einem angemessenen Verhältnis zu jener für das steuerrekursgerichtliche Verfahren stehen soll. Das Steuerrekursgericht hat die Parteientschädigung auf Fr. 21'000.- (inkl. Mehrwertsteuer) festgelegt, was unangefochten blieb. Da das Verwaltungsgericht grundsätzlich davon ausgeht, dass die Vertretung für das erstinstanzliche Verfahren etwa doppelt so aufwendig ist, rechtfertigt es sich, die Parteientschädigung für das verwaltungsgerichtliche Verfahren auf Fr. 11'000.- (gerundet, inkl. Mehrwertsteuer) festzulegen.

E. 7

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen, von der Zustellung an gerechnet, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) erhoben werden. Die Beschwerde ist bis Ende 2022 an das Schweizerische Bundesgericht, 1000 Lausanne 14 und ab 1. Januar 2023 an das Schweizerische Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern zu adressieren.

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