

# Grundstückgewinnsteuer bei Ab

Das Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich hat entschieden, dass sich die Grundstückgewinnsteuer bei einem Abbruchobjekt nur am Landwert orientieren solle.



Keine zusätzliche steuerliche Belastung: ein Abbruchobjekt (Bild: five/photocase.com).

*PETER BURKHALTER & BORIS GRELL\** • .....

**AUSGANGSLAGE.** Im Januar 2005 verkaufte A ein Grundstück, auf welchem ein Wohnhaus mit Scheune sowie ein Hühnerhaus standen. Im zugehörigen Kaufvertrag wurde festgehalten, dass der Käufer B beabsichtigte, die besagten Gebäude abzureissen und auf dem Grundstück Neubauten zu realisieren. In der Folge auferlegte der zuständige Gemeinderat dem Verkäufer A eine Grundstückgewinnsteuer. Der Gemeinderat ging bei der Berechnung der Steuerhöhe davon aus, dass das vorerwähnte Wohnhaus gemäss Kaufvertrag zum Abbruch bestimmt gewesen sei. Dementsprechend und unter Anwendung des kantonalen Steuergesetzes<sup>1</sup> berücksichtigte der Gemeinderat bei der Bestimmung des Verkehrswerts des Grundstücks vor 20 Jahren nur den absoluten Landwert. Mit anderen Worten berücksichtigte der Gemeinderat bei der Bestimmung des Gewinns seit der letzten Handänderung vor mehr als 20 Jahren den Wert des als Abbruchobjekt qualifizierten Wohnhauses nicht. Daraufhin erhob A Einsprache, die der besagte Gemeinderat teilweise gut hiess und die Grundstückgewinnsteuer ermässigte. A gab sich damit jedoch nicht zufrieden und rekurrierte gegen diesen Entscheid bei der kantonalen Steuerrekurskommission.

Die Rekurskommission gab für die Bestimmung des (damaligen) Verkehrswerts ein Gutachten in Auftrag und erhöhte die geschuldete Grundstückge-

winnsteuer wieder. Daraufhin gelangte A an das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich und forderte, dass die Grundstückgewinnsteuer auf Null festzusetzen sei.

**AUS DEN ERWÄGUNGEN DES VERWALTUNGSGERICHTS.** Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich verwies in seinem Entscheid<sup>2</sup> zunächst auf die gesetzlichen Bestimmungen zur Grundstückgewinnsteuer in § 216 ff. des kantonalen Steuergesetzes. Weiter erinnerte das Gericht daran, dass mit der Grundstückgewinnsteuer lediglich der auf äussere Umstände zurückzuführende «unverdiente» Wertzuwachs eines Grundstücks in der Besitzdauer erfasst wird. Für die konkrete Steuerberechnung führte das Verwaltungsgericht den von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Grundsatz der vergleichbaren Verhältnisse an, wonach sich Erlös und Anlagewert auf das umfänglich und inhaltlich gleiche Grundstück beziehen müssen. Weiter ging das Gericht für die Steuerberechnung davon aus, dass der massgebliche Bezugspunkt für den Vergleich der Verhältnisse beim Verkauf der Zustand des Grundstücks ist, welcher als Grundlage für die Kaufpreisberechnung diene. Wird z. B. ein überbautes Grundstück verkauft, müssen folgedessen auch die Gebäudekosten gewinnmindernd berücksichtigt werden. Wird hingegen ein Grundstück mit einem Sanierungs- oder Abbruchobjekt veräussert, entspricht der Verkehrswert eines solches Grundstücks

nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts<sup>3</sup> bloss dem Landwert abzüglich der Abbruchkosten.

Das Gericht führte in seinen Erwägungen weiter aus, dass zwischen technischer und wirtschaftlicher Abbruchreife unterschieden werden kann und entschied, dass – unabhängig vom Gebäudezustand – vorliegend nur von einer wirtschaftlichen Abbruchreife gesprochen werden könne. Denn sowohl das Wohnhaus – trotz überkommener Haustechnik und veralteter Sanitäräume – wie auch die Scheune (als Lagerraum) liessen sich immer noch mit einem bescheidenen Ertrag vermieten und hätten im Veräusserungsjahr 2005 auch Mieter für das Wohnhaus gefunden werden können.

In diesem Zusammenhang führte das Gericht weiter aus, dass in objektiver Weise die Sicht des Veräusserers (und nicht diejenige des Erwerbers) für die Frage entscheidend sei, ob eine wirtschaftliche Abbruchreife vorliege. Folgedessen hielt das Verwaltungsgericht in seinem Entscheid auch fest, dass es für die Bestimmung der Höhe der Grundstückgewinnsteuer unerheblich ist, wenn im Kaufvertrag festgehalten wird, dass der Erwerber beabsichtige, auf dem gekauften Grundstück Neubauten zu erstellen. Dementsprechend lasse eine solche im Kaufvertrag erwähnte Bauabsicht des Käufers auch keinen Rückschluss zu auf die Frage, ob der Wert der abzubrechenden Gebäude von den Vertragsparteien im Rahmen der Kaufpreisgestaltung berücksichtigt wurde oder nicht. Vielmehr bestehe die Vermutung, dass das überbaute Grundstück Gegenstand der Preisbestimmung gewesen sei und trage die Grundsteuerbehörde für die Berechnung der Höhe der Grundstückgewinnsteuer die Beweislast, dass der Gebäudewert keinen Bestandteil des Verkaufserlöses bildete.

Weil die Vorinstanz zu Unrecht auf die Neubaupläne des Erwerbers abstellte und die Grundsteuerbehörde allein durch ein Gutachten keinen Beweis erbringen konnte, dass das Wohnhaus und die Scheune keinen Einfluss hatten auf die Bestimmung der Kaufpreishöhe, wurde das Verfahren zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückgewiesen.

**ZUSAMMENFASSUNG UND SCHLUSSFOLGERUNGEN.** Das Verwaltungsgericht des Kantons

# bruchobjekten

Zürich fällt eine grundsätzlich verkäuferfreundliche Entscheidung. Danach trifft die Grundsteuerbehörde die Beweislast, dass bei einem nur noch (aber immerhin) mit ertragsschwachen Gebäuden überbauten Grundstück resp. beim Vorliegen einer wirtschaftlichen Abbruchreife solcher Gebäude der Gebäudewert keinen Bestandteil des Verkaufserlöses bildete (und darum nur der Landwert abzüglich der Abzugskosten für die Berechnung der Grundstücksgewinnsteuer massgeblich ist). Dass der Veräusserer von den Abbruchplänen des Erwerbers gewusst hat, ist dabei unerheblich, soweit der Veräusserer nicht schon vor Beginn der Verkaufsverhandlungen Überbauungsstudien seines Grundstücks erstellen lässt. Denn diesfalls geht offenbar der Verkäufer selbst davon aus, dass das Gebäude für einen potentiellen Käufer keinen

Wert mehr hat, sondern einem Neubau weichen muss<sup>4</sup>. Interessant ist dieser Entscheidung auch für Liegenschaftsmakler, die im Rahmen der Verkaufsbemühungen der Grundsteuerbehörde für die Berechnung der anfallenden Grundstücksgewinnsteuer unter Umständen wichtige Hinweise und Beweise liefern könnten (Verkaufsdokumentation, Gutachten, Korrespondenz mit Kaufinteressenten, etc.), wie der Verkäufer den erlangten Erlös errechnet. ●

<sup>1</sup> § 220 Abs. 2 des Steuergesetzes des Kantons Zürich sieht für die Berechnung der Grundstücksgewinnsteuer vor, dass der steuerpflichtige Verkäufer den Verkehrswert des Grundstücks vor 20 Jahren zur Anrechnung bringen darf, wenn die (diesem aktuellen Verkauf vorhergehende) Handänderung mehr als 20 Jahre zurückliegt. Diese Regelung kommt zur Anwendung, weil es nach einer so langen Dauer oft schwierig ist, den effektiven Erwerbspreis inkl. der mehr als 20 Jahren zurückliegenden Aufwendungen (urkundenmässig) zu ermitteln. Richner, Frei, Kaufmann, Meuter, Kommentar zum harmonisierten Steuergesetz, Zürich 2006, § 220 N 113.

<sup>2</sup> Der hier auszugsweise besprochene Entscheid vom 26. August 2009 kann auf der Website des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich unter [www.vgrz.chr.ch](http://www.vgrz.chr.ch) mit dem Vermerk «SB.2009.00016» heruntergeladen werden.

<sup>3</sup> Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 25. September 1990; SR.89.002.

<sup>4</sup> Richner, Frei, Kaufmann, Meuter, a.a.O., § 220 N 174 f.



\*PETER BURKHALTER & BORIS GRELL

Dr. Peter Burkhalter (links) und Dr. Boris Grell sind Rechtsanwälte bei Hodler & Emmenegger in Bern und Zürich ([www.hodler.ch](http://www.hodler.ch))

ANZEIGE



ERLEBEN SIE DIE GANZE WELT DER IMMOBILIEN »  
NETWORKING. PROJEKTE. KONFERENZEN.



Jetzt Ticket buchen:  
[www.exporeal.net/switzerland](http://www.exporeal.net/switzerland) »

**expo  
real**

IT'S REAL BUSINESS

13. Internationale Fachmesse für Gewerbeimmobilien und Investitionen, 4.–6. Oktober 2010, Neue Messe München