



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 21. November 2013**

---

Mitwirkende

lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Piera Beretta,  
Dr. Stefan Grieder, Dr. Judith Natterer Gartmann,  
Dr. Peter Rickli und MLaw Andreina Biaggi  
(Gerichtsschreiberin)

---

Parteien

**X AG**

[...]

v.d. Dr. A

[...]

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt**

Fischmarkt 10, 4001 Basel

---

Gegenstand

Grundstückgewinnsteuer 2011/001  
(Liegenschaften B und C)

(Grundstückgewinn, § 106 StG)

## **Sachverhalt**

- A. D ist Alleinaktionär der Rekurrentin, der X AG. Er kaufte die Aktien der Rekurrentin im Jahr 1989 von E zu einem Preis von CHF 4'500'000.00. Einziges Aktivum der Gesellschaft war die Liegenschaft B in Basel. Im Jahre 2001 erwarb die Rekurrentin zudem die Liegenschaft C in Basel.

Die Rekurrentin verkaufte die Liegenschaft B und C in Basel am 17. Dezember 2010 zu einem Preis von CHF 7'200'000.00. Die Rekurrentin deklarierte in ihrer Steuererklärung, datierend vom 11. Juni 2011, für die Grundstückgewinnsteuer einen Grundstückverlust in der Höhe von CHF 1'161'480.00. Den Einstandswert veranschlagte die Rekurrentin auf CHF 4'500'000.00.

Die Steuerverwaltung nahm diverse Korrekturen in der Veranlagung vom 8. Februar 2012 vor und ermittelte einen Grundstückgewinn von CHF 1'207'993.00. Die wesentliche Korrektur betraf den Einstandswert. Die Steuerverwaltung ging vom Realwert per 1. Januar 1977 in der Höhe von CHF 2'101'500.00 aus. Zusammen mit den wertvermehrenden Aufwendungen seit dem Jahr 1977 ergebe dies einen Einstandswert von insgesamt CHF 3'891'505.00. Nach Berücksichtigung des Besitzdauerabzugs ermittelte die Steuerverwaltung einen steuerbaren Gewinn von CHF 660'800.00 und eine Grundstückgewinnsteuer in der Höhe von CHF 198'240.00.

- B. Dagegen erhob die Rekurrentin, vertreten durch Dr. A, Advokat, mit Schreiben vom 21. Februar 2012 Einsprache. In der Einsprachebegründung vom 30. Mai 2012 macht die Rekurrentin geltend, dass die Steuerverwaltung im Jahre 1989 den Erwerb des Aktienpaketes an der Immobiliengesellschaft durch Herrn Wenger als wirtschaftliche Handänderung qualifiziert habe. Deshalb müsse als Einstandswert der damals bezahlte Kaufpreis für die Aktien im Betrag von CHF 4'500'000.00 eingesetzt werden.

Mit Einspracheentscheid vom 19. September 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Die Steuerverwaltung sei seit dem Jahre 2003 für den Vollzug des Handänderungssteuergesetzes zuständig. Sie sei deshalb nicht an die damalige Einschätzung der Finanzverwaltung gebunden, wonach der Erwerb der Aktien der Rekurrentin im Jahr 1989 eine wirtschaftliche Handänderung gewesen sei. In den Akten würden sich zudem keinerlei Hinweise finden, dass auf dem Verkauf der Aktien eine Kapitalgewinnsteuer erhoben worden wäre. Damit sei der Mehrwert, welcher bis zum Datum des Verkaufs, also bis zum Jahr 1989 aufgelaufen sei, nicht

besteuert worden. Weder sei eine Grundstückgewinnsteuer, welche erst im Jahr 1990 eingeführt worden ist, noch eine - damals noch bestehende - Kapitalgewinnsteuer erhoben worden. Daraus ergebe sich, dass die im Jahr 1989 erfolgte wirtschaftliche Handänderung nicht als letzter steuerlich massgebender Erwerb der Liegenschaft zu qualifizieren sei. Da Herr E die Liegenschaft vor dem Jahr 1977 erworben habe und kein Erwerbspreis nachgewiesen sei, müsse auf den Realwert des Jahres 1977 abgestellt werden.

- C. Dagegen hat die Rekurrentin mit Schreiben vom 9. Oktober 2012 und mit Begründung vom 14. Januar 2013 Rekurs erhoben. Sie beantragt, den Einspracheentscheid aufzuheben und die ordentlichen und ausserordentlichen Kosten der Staatskasse aufzuerlegen. Das Rechtsgeschäft im Jahre 1989 sei für die Handänderungssteuer als wirtschaftliche Handänderung an einer Immobilie qualifiziert worden. Als Einstandswert für die Grundstückgewinnsteuer müsse der damals besteuerte Betrag von CHF 4'500'000.00 eingesetzt werden.

Mit Vernehmlassung vom 8. März 2013 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Bei Sachverhalten, welche sich unter dem Regime der Kapitalgewinnsteuer zugetragen hätten, müsse einerseits eine doppelte Besteuerung des gleichen Substrats und andererseits eine unvollständige Erfassung des Grundstückgewinns vermieden werden. Die Rekurrentin solle vom Verkaufserlös zum einen den Einstandswert abziehen können. Zum anderen solle die Rekurrentin auch den Aktiengewinn abziehen können, welcher bei Herrn E im Jahre 1989 mit der Kapitalgewinnsteuer besteuert worden ist. Doch könne nur der effektiv besteuerte Kapitalgewinn zum Abzug zugelassen werden. Da die Rekurrentin nicht nachweisen könne, dass der Aktiengewinn bei Herrn E auch tatsächlich besteuert worden sei, könne als Einstandswert nur der historische Wert der Liegenschaft per 1977 berücksichtigt werden.

Mit Replik vom 18. April 2013 liess sich die Rekurrentin nochmals vernehmen. Es sei nicht entscheidend, ob der auf der Liegenschaft realisierte Mehrwert mit der Kapitalgewinnsteuer besteuert wurde, sondern ob die Rekurrentin für die Liegenschaft einen gegenüber dem „Realwert per 1. Januar 1977“ höheren Einstandspreis nachgewiesen habe.

Die Steuerverwaltung verzichtete auf eine Duplik.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

## **Erwägungen**

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 19. September 2012 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Der Vertreter der Rekurrentin ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 9. Oktober 2012 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.
2. Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 19. September 2012 betreffend Grundstückgewinnsteuer 2011/001 aufzuheben und die ordentlichen und ausserordentlichen Kosten der Staatskasse aufzuerlegen.
3. a) Nach § 104 Abs. 1 StG wird die Grundstückgewinnsteuer erhoben von den Gewinnen, die sich aus der Veräusserung von im Kanton gelegenen Grundstücken des Privat- und des Geschäftsvermögens der natürlichen und juristischen Personen sowie von Anteilen an solchen ergeben. Gemäss § 104 Abs. 2 StG sind den Veräusserungen von Grundstücken unter anderem Rechtsgeschäfte gleichgestellt, die in Bezug auf die Verfügungsgewalt über ein Grundstück wirtschaftlich wie eine Veräusserung wirken. Ein solcher Fall liegt gemäss § 86 der Verordnung vom 14. November 2000 zum Gesetz über die direkten Steuern (StV) insbesondere bei Veräusserungen von Beteiligungsrechten an einer Immobiliengesellschaft vor, wenn gesamthaft Beteiligungsrechte von mehr als 50% des Grundkapitals übertragen werden. Es wird von einer wirtschaftlichen Handänderung gesprochen.  
  
b) Nach § 106 Abs. 1 StG gilt als Grundstücksgewinn der Betrag, um den der Veräusserungserlös den Einstandswert übersteigt. Als Veräusserungserlös gilt der Verkaufspreis mit allen Nebenleistungen des Erwerbers abzüglich der mit der Veräusserung verbundenen Kosten (§ 106 Abs. 2 StG). Als Einstandswert gilt unter

Vorbehalt von § 105 Abs. 2 der Erwerbsteuer unter Berücksichtigung der mit dem Erwerb verbundenen Kosten und der wertvermehrenden Aufwendungen, soweit diese nicht bereits bei der Einkommens- oder Gewinnsteuer angerechnet werden konnten (§ 106 Abs. 2 StG).

4. a) Der realisierte Mehrwert wird grundsätzlich beim Veräusserer besteuert und zwar für die Zeitperiode, während derjenigen der Veräusserer Eigentümer des Grundstücks gewesen ist. Dieser Grundsatz wird bei einer wirtschaftlichen Handänderung durchbrochen. Hier ist nicht die letzte zivilrechtliche Handänderung an der Liegenschaft selbst massgebend, sondern die Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt. Das hat zur Folge, dass nur der Gewinn besteuert wird, der in der Zeit zwischen der wirtschaftlichen Handänderung und der zivilrechtlichen Veräusserung der Liegenschaft angefallen ist (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht Band I, 9. Auflage 2001, § 22 N 47).

b) aa) Für den vorliegenden Fall ist somit entscheidend, ob die Veräusserung der Aktien im Jahre 1989 eine wirtschaftliche Handänderung darstellt. Der Anspruch auf die Erhebung der Grundstückgewinnsteuer entsteht gemäss § 110 Abs. 1 lit. a StG bei Veräusserungen mit der Übertragung des Eigentums am Grundstück. Damit beurteilen sich die Tatbestandsvoraussetzungen und die massgeblichen Begriffe wie Einstandswert und wirtschaftliche Handänderung nach dem Recht im Zeitpunkt der Veräusserung im Jahre 2010.

bb) Bei der Rekurrentin handelt es sich unbestrittenermassen um eine Immobilien-gesellschaft, deren Anteile im Jahre 1989 zu 100% durch D käuflich erworben wurden. Dieser Kauf erfüllt offensichtlich den Tatbestand der wirtschaftlichen Handänderung.

c) aa) Gemäss Steuerverwaltung ist die wirtschaftliche Handänderung für die Bestimmung des Einstandswertes für die Grundstückgewinnsteuer nur relevant, wenn der Mehrwert, der bis zur wirtschaftlichen Handänderung aufgelaufen ist, beim Veräusserer auch tatsächlich besteuert worden ist. Ohne effektive Besteuerung stellt die Steuerverwaltung für den Einstandswert auf den Erwerbspreis des Rechtsvorgängers ab. Die Steuerverwaltung beruft sich dabei auf das Urteil des Bundesgerichts 2C\_147/2008 vom 29. Juli 2008.

bb) Im Urteil des Bundesgerichts vom 29. Juli 2008 ging es um die Frage, ob der Veräusserer einer Liegenschaft, welche er durch Erbgang erworben hat, die Erbschaftssteuern vom Grundstücksgewinn abziehen könne. Das Bundesgericht ver-

neinte dies mit der Begründung, dass nur Anrechnungen im Zusammenhang mit einem steuerlich relevanten Erwerb berücksichtigt werden können, denn bei einem Erwerb durch steueraufschiebende Veräusserung wie z.B. Erbgang, wird für die Berechnung des Einstandswerts zwingend auf die letzte steuerbegründende Veräusserung abgestellt. Dieser Entscheid ist jedoch mit dem vorliegenden Fall nicht vergleichbar, da es sich beim Verkauf der Aktien an D im Jahre 1989 unbestrittenmassen nicht um eine steueraufschiebende Veräusserung gehandelt hat.

d) Der anlässlich der Handänderung im Jahre 1989 erzielte Gewinn unterlag bei E der Kapitalgewinnsteuer. Ob die Kapitalgewinnsteuer tatsächlich erhoben worden ist oder nicht, ist irrelevant. Würde auf die tatsächliche Steuererhebung abgestellt, würde dies zu einer unfairen Beweislastverteilung führen, da die steuerpflichtige Person regelmässig nicht Beweis darüber führen kann, ob der Veräusserer tatsächlich eine Grundstückgewinnsteuer oder Kapitalgewinnsteuer bezahlt hat.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Tatbestand der wirtschaftlichen Handänderung erfüllt ist und der Einstandswert der Liegenschaft B und C in Basel CHF 4'500'000.00 beträgt. Der Rekurs ist somit gutzuheissen.
6.
  - a) Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung Basel-Stadt als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 wird hiervon aber abgesehen.
  - b) Nach § 170 Abs. 3 StG kann der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten der Vertretung (§ 146 StG) resp. für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens wird der Rekurrentin eine Parteientschädigung von CHF 4'500.00 zugesprochen.

## **Beschluss**

- ://:
1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 19. September 2012 aufgehoben und das Verfahren zur Neuveranlagung auf Basis eines Einstandswerts von CHF 4'500'000.00 zurückgewiesen.
  2. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.
  3. Der Rekurrentin wird eine Parteientschädigung in der Höhe von CHF 4'500.00 zugesprochen.
  4. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.