STRK.2015.111

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. April 2017

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. Thomas Jaussi, Jacqueline Landmann, Dr. Peter Rickli, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und Gerichtsschreiber lic. iur. Marc Jordan
Parteien	**X** […] vertreten durch: lic. iur. A, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Grundstückgewinnsteuer 2014/001 (Liegenschaft B, Basel) (Ermittlung des Einstandswertes, Inhalt des öffentlich beurkundeten Kaufvertrages, Berücksichtigung eines zusätzlich vereinbarten Erbvorbezuges; §§ 104 Abs. 1, 105 Abs. 2, 106 Abs. 1 bis 3 StG)

Sachverhalt

A. Die Rekurrentin, X, erwarb mit Kaufvertrag vom 6. November 1997 von ihrer Mutter C die Liegenschaft B in Basel. Öffentlich beurkundet wurde ein Kaufpreis von CHF 1‘362‘500.00.

Am […] 2014 veräusserte die Rekurrentin die Liegenschaft zum Preis von CHF 2‘000‘000.00. In der am 24. August 2014 eingereichten Steuererklärung zur Grundstückgewinnsteuer deklarierte sie einen Einstandswert von CHF 1‘500‘000.00.

Mit Veranlagungsverfügung vom 8. Oktober 2014 korrigierte die Steuerverwaltung den Einstandswert auf CHF 1‘362‘500.00. Aus den Akten gehe hervor, dass die Rekurrentin die Liegenschaft damals zu diesem Preis erworben habe.

B. Gegen diese Verfügung erhob die Rekurrentin am 6. November 2014 Einsprache und beantragte die Aufhebung der Veranlagungsverfügung sowie die Festsetzung des Grundstückgewinns unter Berücksichtigung eines Kaufpreises von CHF 1‘500‘000.00. Neben dem öffentlich beurkundeten Kaufpreis von CHF 1‘362‘500.00 sei damals noch ein ausgleichungspflichtiger Erbvorbezug in der Höhe von CHF 137‘500.00 vereinbart worden, welcher ebenfalls zu berücksichtigen sei.

Die Steuerverwaltung wies die Einsprache am 26. Juni 2015 ab und führte im Wesentlichen aus, dass bei einem Grundstückkauf alle vereinbarten Leistungen im Sinne eines Gesamtentgeltes beurkundet werden müssten. Eine zusätzliche Abmachung sei nicht zu beachten, weshalb für den Einstandswert einzig auf die öffentlich beurkundete Summe von CHF 1‘362‘500.00 abzustellen sei.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 28. Juli 2015. Die Rekurrentin, vertreten durch lic. iur. A, Advokat, beantragt die Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheides und der Veranlagungsverfügung vom 8. Oktober 2014. Die Sache sei zur erneuten Berechnung der Grundstückgewinnsteuer, basierend auf einem Einstandswert von CHF 1'500‘000.00, an die Steuerverwaltung zurückzuweisen, eventualiter sei die Sache durch die Rekurskommission selber neu zu berechnen und zu verfügen. Alles unter o/e-Kostenfolge.

Die Steuerverwaltung beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 2. Oktober 2015 die Abweisung des Rekurses. In weiteren Eingaben der Parteien vom 12. Oktober,

20. November, 17. Dezember 2015, 5. und 11. Februar 2016 halten die Parteien an ihren Anträgen fest. Im Rahmen dieser weiteren Eingaben stellten beide Parteien Beweisanträge, welche vom instruierenden Präsidenten allesamt mit Verfügung vom 1. März 2016 abgewiesen wurden.

Auf die einzelnen Vorbringen wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde verzichtet.

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 26. Juni 2015 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Es liegt ein gültiges Vertretungsverhältnis vor. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 28. Juli 2015 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin beantragt die Aufhebung des Einspracheentscheids der Steuerverwaltung vom 26. Juni 2015 und der Veranlagungsverfügung vom 8. Oktober 2014. Die Sache sei zur erneuten Berechnung der Grundstückgewinnsteuer, basierend auf einem Einstandswert von CHF 1'500‘000.00, an die Steuerverwaltung zurückzuweisen, eventualiter sei die Sache durch die Rekurskommission selber neu zu berechnen und zu verfügen. Alles unter o/e-Kostenfolge.

   b) Strittig ist einzig, ob im Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft B vom 24. Juni 2014 Basel im Rahmen der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer der Einstandswert entsprechend der Deklaration der Rekurrentin auf CHF 1‘500‘000.00 oder wie die Steuerverwaltung anführt auf CHF 1‘362‘500.00 festzulegen ist.

3. 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. Nach § 106 Abs. 1 StG gilt als Grundstückgewinn 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 StG der Erwerbswert 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. 3 StG).

4. a) Die Rekurrentin führt an, dass für die Festlegung des Einstandswerts der veräusserten Liegenschaft nicht einzig auf die damals beurkundete Kaufpreissumme von CHF 1‘362‘500.00 abzustellen sei. Ihre Mutter und sie hätten neben dem Kaufvertrag noch einen ausgleichungspflichtigen Erbvorbezug in der Höhe von CHF 137‘500.00 vereinbart. Erst die Berücksichtigung beider Abmachungen gebe den wahren Willen der Parteien wieder. Zwischen der Rekurrentin und ihrer Mutter habe somit Einigkeit geherrscht, dass der Preis für die Liegenschaft insgesamt CHF 1‘500‘000.00 betragen solle. Dies gehe auch aus der Korrespondenz der Vertragsparteien mit dem beurkundenden Notar und der Vereinbarung zwischen der Rekurrentin und ihrer Mutter vom 18. bzw. 26. November 1997 hervor. Weiter bestehe auch ein Schreiben des Notars an die Vertragsparteien vom 28. Oktober 1997, welches den Erbvorbezug erwähne. Somit gebe der öffentlich beurkundete Kaufvertrag nicht den wahren Willen der Parteien wieder. Die Urkunde sei sogar offensichtlich unrichtig und ihr könne keine erhöhte Beweiskraft mehr zukommen. Aus heutiger Sicht sei nicht mehr nachvollziehbar, weshalb die Vertragsparteien den Erbvorbezug nicht in den öffentlich beurkundeten Kaufvertrag aufgenommen hätten. Dieser Umstand sei jedoch nicht zum Nachteil der Rekurrentin auszulegen.

b) Weiter führt die Rekurrentin an, dass es, entgegen der Ansicht der Steuerverwaltung, nicht von Beachtung sei, ob die Anrechnung des Erbvorbezugs auch tatsächlich stattgefunden habe, bzw. ob den übrigen Erben ein Betrag in derselben Höhe zugeflossen sei. Diese Frage sei bei der Ermittlung des Einstandswertes gar nicht zu stellen und würde ein Abweichen von der sonst geltenden Praxis darstellen. In anderen Fällen würde die Steuerverwaltung auch nicht nachfragen, ob Hypotheken übernommen, Zahlungen geleistet oder Erbvorbezüge in einem späteren Nachlass effektiv angerechnet würden. Der von der Steuerverwaltung geforderte Nachweis der tatsächlichen Ausgleichung sei somit willkürlich.

c) Weiter treffe es nicht zu, dass sich im Nachlass zu wenige Aktiven befunden hätten, um die Geschwister der Rekurrentin auszubezahlen. Aus den eingereichten Unterlagen gehe hervor, dass die Veräusserin aus dem Erlös den anderen drei Geschwister je einen Betrag von CHF 70‘000.00 zukommen liess.

5. a) Der Darstellung der Rekurrentin, wonach für die Bestimmung des seinerzeitigen Kaufpreises der Liegenschaft neben der öffentlich beurkundeten Kaufsumme von CHF 1‘362‘500.00 noch der ausserhalb des Vertrages – angeblich – vereinbarte Erbvorbezug in der Höhe von CHF 137‘500.00 zu berücksichtigen sei, kann nicht gefolgt werden.

b) Die Übertragung von Grundeigentum bedarf gem. Art. 657 Abs. 1 Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (ZGB) der öffentlichen Beurkundung, was auch aus den Bestimmungen zum Grundstückkauf in Art. 216 Bundesgesetz betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Tilel: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 (OR) hervorgeht. Die öffentliche Beurkundung ist die Aufzeichnung rechtserheblicher Tatsachen oder rechtsgeschäftlicher Erklärungen durch eine vom Staat mit dieser Aufgabe betrauten Person, in der vom Staat geforderten Form und in dem dafür vorgesehenen Verfahren. Zu den Mindestanforderungen gehört, dass die Beurkundungsperson alle für das Rechtsgeschäft wesentlichen Tatsachen und Willenserklärungen der Parteien im Vertrag festhalten muss. Die Pflicht zur Beurkundung erstreckt sich dabei auf die objektiv wesentlichen Punkte (Parteien, Angaben zum Grundstück und den Kaufpreis). Besonders strenge Anforderungen gelten bei Liegenschaftstransaktionen hinsichtlich des Kaufpreises. Beurkundet werden müssen alle Leistungen, welche die Vertragsparteien im Sinne eines Gesamtentgeltes für die Übertragung des Eigentums am Grundstück erbringen (vgl. zum Ganzen: Basler Kommentar OR I – Urs Fasel, 6. Auflage, Basel 2015, Art. 216 N 11 ff. mit weiteren Hinweisen).

c) aa) Die Vertragsparteien haben im Jahre 1997 einen beurkundeten Kaufvertrag über eine Kaufpreissumme von CHF 1‘362‘500.00 und offenbar bzw. möglicherweise in einer separaten Abmachung einen Erbvorbezug in der Höhe von CHF 137‘500.00 vereinbart. Ob die Rekurrentin und ihre Mutter seinerzeit den Verkaufspreis der Liegenschaft tatsächlich auf CHF 1‘500‘000.00 festgelegt haben und ob die gewählte Vorgehensweise der Abwicklung des Liegenschaftskaufes zulässig war, ist für die vorliegend zu beurteilende Frage des Einstandswertes irrelevant und die Rekurrentin könnte daraus auch nichts zu ihren Gunsten ableiten.

bb) Massgebend für die Bestimmung des Einstandswertes kann nur die beurkundete Kaufsumme sein. Die zusätzliche Vereinbarung der Parteien zeigt einzig, dass die Rekurrentin die Liegenschaft um CHF 137‘500.00 günstiger erhielt und sie sich diesen Betrag als Erbvorbezug hat anrechnen lassen müssen. In diesem Sinne handelte es sich um einen Verzicht der Verkäuferin im Umfang von CHF 137‘500.00, welcher jedoch nie Teil des Kaufvertrages wurde und somit auch nicht zu beachten ist. Beim vereinbarten Erbvorbezug handelt es sich um ein zweites für die Liegenschaftsübertragung nicht relevantes Rechtsgeschäft. Die Mutter hat, anderen Worten, nie in der für einen Liegenschaftskauf vorgesehenen Form (öffentlich beurkundeter Kaufvertrag, vgl. E. 5.b)) auf den Betrag von CHF 137‘500.00 verzichtet. Somit ist diese Vereinbarung über den Erbvorbezug nicht zu beachten. Vielmehr ist diese als unentgeltliche Leistung der Mutter zu betrachten.

cc) Zudem zeigt sich aufgrund der Akten, insbesondere der Korrespondenz unmittelbar vor und nach Vertragsschluss, dass die Vertragsparteien bewusst eine Summe von CHF 1‘362‘500.00 beurkunden liessen. Zum einen geht dies aus einem Kaufvertragsentwurf vom Vortag des Beurkundungstermins hervor, welcher noch eine Kaufpreissumme von CHF 1‘500‘000.00 auswies. Anlässlich der Beurkundung muss diese somit von den Vertragsparteien bewusst tiefer festgelegt worden sein. Zum anderem wurde diese Reduktion im Nachgang zum Beurkundungstermin vom Notar in einem Schreiben an die Vertragsparteien vom 13. November 1997 nochmals explizit erwähnt. Darin stellte der Notar den Vertragsparteien zudem eine vorgefertigte Vereinbarung über den Erbvorbezug zu. Obschon der Notar in diesem Schreiben von einem realistischen Kaufpreis von CHF 1‘500.000.00 ausgeht, muss auch ihm bewusst gewesen sein, dass der ausgleichungspflichtige Erbvorbezug nicht Gegenstand des öffentlich beurkundeten Vertrages werden konnte. Insgesamt ist somit festzuhalten, dass in Bezug auf den Kaufpreis der tatsächliche Wille der Vertragsparteien beurkundet wurde und nur diese Summe für die Bestimmung des Einstandswertes massgebend ist.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass einzig auf die Summe im öffentlich beurkundeten Vertrag abzustellen ist und die Steuerverwaltung den Einstandswert bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer zu Recht auf CHF 1‘362‘500.00 festgelegt hat. Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist somit abzuweisen.

7. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist der Rekurrentin in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die

Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 1‘500.00 festgelegt.

Beschluss

://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Rekurrentin trägt eine Spruchgebühr von CHF 1‘500.00.

3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.