

entgegen der gesetzlichen Regelung dem Erwerber überbunden wird. Diese Überbindung ist eindeutig eine über den Kaufpreis hinausgehende weitere Leistung des Erwerbers im Sinne des Art. 50 h Abs. 1. Der Gesetzgeber brauchte dies nicht ausdrücklich zu sagen. Genau so wie er in Art. 50 g nicht sagte, dass die Steuerleistung selber nicht in Abzug gebracht werden kann, brauchte in Art. 50 h nicht gesagt zu werden, dass die Pflicht des Käufers zur Übernahme der Steuerleistung als weitere Leistungen des Erwerbers dem Kaufpreis hinzuzurechnen ist. Denn dies ergibt sich zwangsläufig aus der Systematik des Gesetzes. Der Lohnempfänger kann auch nicht die Einkommenssteuerpflicht dadurch herabsetzen, dass in den Dienstvertrag die Bestimmung aufgenommen wird, die Einkommenssteuer für den Arbeitnehmer werde vom Arbeitgeber getragen. Solche Vereinbarungen zwischen zwei Vertragsparteien sind privatrechtlich zwar durchaus möglich, haben aber keinen Einfluss auf die steuerrechtliche Behandlung, bei welcher nach Art. 2 Abs. 2 StG auf den wirtschaftlichen Tatbestand abzustellen ist.

StRK 11.1.1962 (Nr. 266)

## 2030

### Grundstückgewinn und Goodwill (Art. 50 h StG)<sup>1</sup>.

Als Veräusserungserlös gilt nach Art. 50 lit. h der Kaufpreis zuzüglich aller weiteren Leistungen des Erwerbers. Es steht fest, dass die Käuferin total Fr. 260 000.– für die Liegenschaft bezahlt hat. In dieser Zahl waren für Goodwill Fr. 30 000.– inbegriffen. Die Verkäuferin glaubt, diesen Betrag vom Verkaufserlös für die Berechnung des Grundstückgewinnes in Abzug bringen zu können. Die kantonale Steuerverwaltung lehnt diese Auffassung ab und verweist auf das Formular der Steuererklärung für Grundstückgewinne, in welchem auf Seite 2 unter Ziff. 2 bei der Frage nach weiteren Leistungen unter lit. b auch der Goodwill genannt ist. In der Beschwerde wird auf die Praxis anderer Kantone hingewiesen. Es wird dabei aber übersehen, dass auch in andern Kantonen der Geschäftswert oder Goodwill nur dann nicht Bestandteil des Verkaufspreises eines Grundstückes sein kann, wenn er unabhängig vom Grundstück, also auch bei

<sup>1</sup> Heute: Art. 62 StG

einer Geschäftsverlegung, Bestand hat (Handkommentar zum Zürcher Steuergesetz, S. 259). Wenn in einem Haus ein Geschäft geführt wird, welches unabhängig vom Haus verlegt und veräussert werden kann, so kann begrifflich von einem Geschäftswert gesprochen werden, der auch dann nicht zum Grundstückspreis gehört, wenn Grundstück und Geschäft zufällig zu einem Gesamtpreis verkauft werden. Bei Gastwirtschaften kann von einem getrennt vom Grundstück zu berechnenden Geschäftswert in der Regel nicht die Rede sein. Genau so wie das Wirtschaftspatent auf dem Objekt haftet und im Grundstückspreis begrifflich notwendig enthalten ist, so ist auch der Wert der Kundschaft an das Objekt gebunden. Der Geschäftswert ist Bestandteil des Grundstückes, ebenso wie die Zugehör. Wenn im Formular für die Steuererklärung nach den weiteren Leistungen gefragt wird, so präjudizieren diese Fragen keineswegs, ob diese weiteren Leistungen begrifflich zum Kaufpreis nach Art. 50 h gehören oder nicht. Der Geschäftswert kann eine besondere Leistung nach Art. 50 h sein, muss es aber nicht. Das Kriterium liegt darin, ob der Geschäftswert, wie oben dargestellt, untrennbar mit dem Grundstück verbunden ist.

Ergibt sich aus diesen Überlegungen, dass grundsätzlich der Posten von Fr. 29 500.– zum Grundstücksgewinn gehört, so ist noch zu untersuchen, inwieweit darin eigene Arbeit als Aufwendungen gemäss Art. 60 g Abs. 1 Ziff. 5 enthalten ist, was in der Beschwerde eventualiter geltend gemacht wird. Die kantonale Steuerverwaltung weist mit Recht darauf hin, dass der Wert der eigenen Arbeit nur dann als Aufwendung angerechnet werden kann, wenn er als Einkommen versteuert wurde. Die Beschwerdeführerin versteuerte ein Einkommen, welches auf Grund des Umsatzes berechnet wurde. Eine Aufrechnung für wertvermehrende eigene Leistungen wurde nicht vorgenommen, so dass jetzt beim Grundstücksgewinn schon aus formellen Gründen ein Abzug nicht angebracht ist. Er ist aber auch deshalb nicht angebracht, weil eine Wertvermehrung, beruhend auf einer Vermehrung des ideellen Geschäftswertes oder des Goodwill, bei einem Gastwirtschaftsbetrieb unter keinen Umständen im kurzen Zeitraum von zwei Jahren erzielt werden kann. Der Goodwill eines Gastwirtschafts- oder Kurhausbetriebes beruht auf dem Ruf des Unternehmens, der durch jahrelange persönliche Leistungen entstanden ist. Dieser Ruf kann preisbildend sein, wenn der Betrieb nachher in gleicher Weise weitergeführt wird. Im vorliegenden Falle kann von persönlichen Leistungen der Beschwerdeführerin, welche einen wertbildenden Ruf der früheren Gastwirtschaft als neues Kurhaus geschaffen haben, keine Rede

sein. Denn eine nur zwei Jahre andauernde Tätigkeit kann unmöglich einen Goodwill, also einen inneren bleibenden Wert eines Unternehmens hervorrufen. Überdies hat die Käuferschaft das Objekt nicht gekauft, um es unter Ausnützung dieses angeblichen Goodwills als Kurhaus zu betreiben. Somit konnte der Goodwill auch nicht preisbildend gewesen sein.

StRK 15.11.1962 (Nr. 265)

## 2031

**Grundstückgewinnsteuer.** Wird ein Liegenschaftengeschäft dergestalt finanziert, dass der Verkäufer dem Käufer ein Darlehen gewährt, und erweist sich das Darlehen später als uneinbringlich, so ist bei der Veranlagung dennoch vom vereinbarten nominellen Verkaufspreis gemäss Art. 62 Abs.1 StG auszugehen.

Für die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuern ist grundsätzlich vom nominellen Verkaufspreis auszugehen. Die Besteuerung erfasst lediglich die Veräusserung eines Grundstückes als in sich geschlossenes Rechtsgeschäft. Aus diesem Grund ist nur ein Minderwert derjenigen Leistung erheblich, welche Gegenstand dieses Geschäftes war. Somit kann vom nominellen Kaufpreis nur abgewichen werden, wenn die an Zahlungsstatt vereinbarte Leistung schon beim Vertragsabschluss gegenüber dem vertraglich vereinbarten Preis einen Minderwert aufwies. Von einer solchen Werteinbusse sind Verluste abzugrenzen, die aus einem Geschäft zwischen Käufer und Verkäufer hervorgehen, das an die Grundstücksveräusserung anschliesst. Einen solchen neuen Vertrag stellt es dar, wenn der Verkäufer für einen Teil des Verkaufspreises ein Zahlungsverprechen für die Zukunft entgegennimmt. Er gewährt dem Käufer auf diese Weise einen Kredit. Bleiben in einem solchen Fall die versprochenen Zahlungen aus, so trifft den Verkäufer ein Verlust aus einer mit dem Erlös getätigten Vermögensanlage. Das Schicksal einer solchen Anlage hat keinen Einfluss auf die Höhe des Erlöses (Bundesgericht II. öffentlich-rechtliche Abteilung 4. April 1979, wiedergegeben in Zbl. 80, S. 362).

Im vorliegenden Fall behauptet die Rekurrentin nicht, der Käufer sei bereits zum Zeitpunkt der Handänderung zahlungsunfähig gewesen. Demnach bestand zur Zeit des Vertragsabschlusses noch kein Minderwert, der