

des zweiten Geschäftsjahres schlechter ausfällt als das erste. Aufgrund der obigen Erwägungen sieht die Steuerrekurskommission keine Veranlassung, diese gefestigte Praxis umzustossen, nicht zuletzt auch unter dem Aspekt des Gleichheitsgebots.

StRK 27.5.1988 (Nr. 435)

Anmerkung. Mit Entscheid Nr. 453 vom 27.1.1989 hat die Steuerrekurskommission im wesentlichen mit denselben Argumenten die in Entscheid Nr. 435 wiedergegebenen Bemessungsregeln auch für die Veranlagung der direkten Bundessteuer als rechters erklärt.

2061

Grundstückgewinnsteuer. Wird ein Grundstück teilweise unentgeltlich übertragen, so ist für die Feststellung des steuerbaren Grundstückgewinnes im Sinne von Art. 59 Abs. 1 StG vom verkündeten Kaufpreis der Schenkungsbetrag in Abzug zu bringen.

1. Nach Art. 59 Abs. 1 StG ist der Grundstücksgewinn der Betrag, um welchen der Veräusserungserlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Nach Art. 60 Abs. 1 StG gilt der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers als Erwerbspreis.

a) Aus der gesetzlichen Regelung folgt, dass ein steuerbarer Grundstücksgewinn nur vorliegt, wenn der Veräusserungserlös höher ist als die Anlagekosten, d.h. als der einstige Erwerbspreis zuzüglich die wertvermehrenden Aufwendungen.

Im vorliegenden Fall stellt sich zunächst die Frage nach der Höhe des Veräusserungserlöses. Dieser beträgt nach Auffassung der kantonalen Steuerverwaltung Fr. [...]. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen nur realisierte Gewinne, nicht indessen potentielle Gewinne. Für die Steuerbehörden sind grundsätzlich die rechtsgeschäftlich vereinbarten Leistungen massgebend. Entscheidend ist dabei der tatsächlich realisierte Veräusserungserlös (Peter Ochsner, Die Besteuerung der Grundstücksgewinne in der Schweiz, Diss. Zürich 1976, S. 74). Auch die Grundstücksgewinnsteuer nach Art. 55 ff. StG stimmt mit dieser Betrachtungsweise überein. Steuerpflichtig ist nach Art. 57 StG der Veräusserer. Die Frage, ob ein steuerbarer Grundstücksgewinn realisiert

wurde, beurteilt sich aus seiner Sicht. Es geht also grundsätzlich um die Besteuerung des durch den Veräusserer realisierten Mehrwertes.

b) Zutreffend ist, was die kantonale Steuerverwaltung im Einspracheentscheid festhält, dass bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer vom verkündeten Kaufpreis «auszugehen» ist. Dieser ist indessen keineswegs in allen Fällen mit dem für die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer massgebenden Erlös identisch. Es ist vielmehr durchaus möglich, dass ein verkündeter Preis niedriger ist als der Erlös; ebenso gibt es Fälle, in denen der verkündete Preis höher ist als der massgebende Erlös. Es leuchtet ohne weiteres ein, dass derjenige, der absichtlich einen niedrigeren als den tatsächlich vereinbarten Preis verkünden lässt und diesen als Erlös anführt, eine Steuerhinterziehung begeht. In einem solchen Fall kann offensichtlich nicht auf den verkündeten Preis abgestellt werden.

Auf der anderen Seite gehört zum Erlös nur der wirklich realisierte Betrag und nicht ein potentieller Gewinn. Massgebend ist die Leistung, zu der sich der Erwerber verpflichtet. Es kommt also auf die Leistungen des Erwerbers an den Veräusserer an (vgl. im Ergebnis übereinstimmend Verwaltungsgericht Zürich, StE 1986, B 44.11, Nr. 4).

2. Im vorliegenden Fall wurde auf einen Teil des Kaufpreises schenkungsweise verzichtet. Geht man von der oben genannten Erwägung aus, wonach nur in Geldwert realisierte Mehrwerte der Grundstückgewinnsteuer unterliegen, so wird klar, dass vom verkündeten Kaufpreis der in derselben Urkunde festgelegte Schenkungsbetrag abzuziehen ist. Dieser Betrag stellt nämlich eindeutig keinen realisierten Mehrwert dar. Diese Auffassung steht im Einklang mit Schrifttum und Praxis: «Wird im Kaufvertrag ein Teil des Preises schenkungsweise oder auf Rechnung künftiger Erbschaft abquittiert, so gehört dieser Teil nicht zum Erlös (M 52, 187/NSt 8, 75; NSt 20, 140)» (Hans Gruber, Handkommentar zum bernischen Gesetz über die direkten Staats- und Gemeindesteuern, 5. Auflage, Bern 1987, S. 264). Diese Auffassung wird von anderen Gerichten geteilt (vgl. z.B. Verwaltungsgericht Schwyz, StE 1988, B 44.11, Nr. 5c).

Zählt aber der im zu entscheidenden Fall schenkungsweise überlassene Teil im Umfang von Fr. [] nicht zu dem für die Grundstückgewinnsteuer relevanten Erlös, so entfällt bei den von der kantonalen Steuerverwaltung festgestellten und vom Rekurrenten nicht bestrittenen Anlagekosten ein steuerbarer Grundstückgewinn.

StRK 8.7.1988 (Nr. 445)