

3. Kammer

URTEIL

vom 9. Juni 2006

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Grundstückgewinnsteuer

1. ... veräusserte am 30. März 2004 die StWE 50'046 in der Gemeinde ... für Fr. 981'745.-- (anteiliger Veräusserungspreis) an ... Dieses Grundstück war im Jahr 1993 zusammen mit anderen Liegenschaften zum Buchwert vom Geschäftsvermögen in das Privatvermögen des Ehemannes und Rechtsvorgängers der Verkäuferin überführt worden, und zwar zu einem anteiligen Überführungswert von Fr. 543'669.--. Der Steuerkommissär setzte diesen Überführungswert als Erwerbspreis ein und berücksichtigte diverse seither getätigte Investitionen. Für den Überführungswert wurde ein Geldentwertungszuschlag von 6 % für den Zeitraum zwischen Überführung und Veräusserung (1993 - 2004) gewährt. Bei der Eigentumsdauer wurde die Zeitspanne zwischen ursprünglichem Erwerbszeitpunkt im Geschäftsvermögen (Kauf Boden 17. Januar 1978) und Veräusserungszeitpunkt (30. März 2004) berücksichtigt, was bei einer Eigentumsdauer von 26 vollen Jahren zu einer Reduktion des Steuerbetrages um 24 % führte. Gegen die dementsprechende Veranlagungsverfügung vom 19. Januar 2006 erhob die Steuerpflichtige Einsprache mit dem Antrag, den steuerbaren Grundstücksgewinn auf Fr. 147'900.-- zu reduzieren und den Geldentwertungszuschlag für die Zeitspanne 1978 bzw. 1980 - 2004 analog zur Eigentumsdauer zu berücksichtigen. Als Anlagekosten machte sie den Bodenkauf 1978 (Fr. 67'000.--) geltend, als Baukosten 1980 die Differenz zum Überführungswert im Jahr 1993 (Fr. 476'669.--). Für diese Anlagewerte wurde ein Geldentwertungszuschlag von 44 bzw. 40 % gefordert. Die Einsprecherin brachte vor, dass die Überführung ins Privatvermögen als Steueraufschub zu behandeln sei, was auch für die Anlagekosten und den

Geldentwertungszuschlag zu berücksichtigen sei. Mit Entscheid vom 15. März 2006 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

2. Dagegen erhob ... am 5. April 2006 Rekurs an das Verwaltungsgericht mit dem Antrag, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die Angelegenheit zu neuer Beurteilung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Die Rekurrentin macht zusammengefasst geltend, dass bei der Veräusserung einer Liegenschaft, die vorher in Anwendung von Art. 18 Abs. 3 des kantonalen Steuergesetzes (StG) vom Geschäfts- in das Privatvermögen überführt worden sei, nicht erst ab dem Zeitpunkt der Überführung, sondern bereits auf den Zeitpunkt des Erwerbes bzw. der einzelnen wertvermehrenden Aufwendungen die Geldentwertung nach Art. 50 StG zu gewähren sei.
3. Die Steuerverwaltung beantragte in ihrer Vernehmlassung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung wiederholte sie im Wesentlichen die schon im angefochtenen Einspracheentscheid angeführten Argumente.
4. In einem zweiten Schriftenwechsel hielten die Parteien an ihren Standpunkten fest, ohne wesentliche neue Argumente vorzubringen.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. Bei der Grundstückgewinnsteuer ist der Veräusserungsgewinn der Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt (Art. 46 Abs. 1 StG). Für die Berechnung der Anlagekosten ist die letzte steuerbegründende Veräusserung massgebend (46 Abs. 2 StG). Als Erwerbspreis bei der Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen gilt der Überführungswert zuzüglich der bei der Überführung versteuerten Gewinne (48 Abs. 3 StG). Dementsprechend stellt Art. 18 Abs.

2 StG die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen ausdrücklich einer (steuerbegründenden) Veräußerung gleich. Nach Art. 18 Abs. 3 StG sind bei der Überführung von Liegenschaften des betriebsnotwendigen Anlagevermögens in das Privatvermögen Gewinne nur in dem Umfang steuerbar, in dem früher Abschreibungen zugelassen worden waren. Hat sich der Landesindex der Konsumentenpreise seit der letzten steuerbegründenden Veräußerung um mehr als 10 % verändert, sind die Anlagekosten im halben Ausmass der Veränderung anzupassen (Art. 50 StG). Vorliegend stellt sich einzig die Frage, ab welchem Zeitpunkt die Geldwertveränderung im Sinn von Art. 50 StG gewährt werden muss, wenn eine Liegenschaft verkauft wird, die früher zum betriebsnotwendigen Geschäftsvermögen gehörte, inzwischen aber in Anwendung von Art. 18 Abs. 3 StG ins Privatvermögen überführt worden ist.

2. a) Die Steuerverwaltung ist nun der Ansicht, als letzte steuerbegründende Veräußerung sei auch in den Fällen der privilegierten Überführung vom Geschäftsvermögen in das Privatvermögen gemäss Art. 18 Abs. 3 StG der Zeitpunkt der Überführung anzusehen, setze doch Art. 18 Abs. 2 StG eine Überführung ausdrücklich einer Veräußerung gleich. Damit wird indessen dem Umstand, dass bei einer Überführung von Liegenschaften des betriebsnotwendigen Anlagevermögens in das Privatvermögen nach Art. 18 Abs. 3 StG eine Besteuerung nur hinsichtlich der früher zugelassenen Abschreibungen erfolgt, nicht Rechnung getragen. Die Besteuerung des davon nicht erfassten Gewinnes bleibt dagegen aufgeschoben und wird, wenn das Grundstück nach Ablauf von mehr als fünf Jahren verkauft wird, mit der Grundstückgewinnsteuer besteuert, davor mit der Einkommenssteuer. Die privilegierte Überführung gemäss Art. 18 Abs. 3 StG wirkt sich damit nur teilweise, nämlich hinsichtlich der zugelassenen Abschreibungen, steuerbegründend aus. Der übrige Gewinn wird dagegen erst der Besteuerung unterworfen, wenn die in das Privatvermögen überführte Liegenschaft verkauft wird. Hinsichtlich dieses Gewinnes kann somit bei der Überführung vom Geschäfts- in das Privatvermögen nicht von einer steuerbegründenden Veräußerung gesprochen werden, da eben diesbezüglich eine Besteuerung nicht erfolgt, sondern bis zum Verkauf

aufgeschoben wird. Dies hat zur Folge, dass bei der Veräusserung einer Liegenschaft, die vorher in Anwendung von Art. 18 Abs. 3 StG vom Geschäftsinhaber in das Privatvermögen überführt worden ist, nicht erst ab dem Zeitpunkt der Überführung, sondern bereits auf den Zeitpunkt des Erwerbes bzw. der einzelnen wertvermehrenden Aufwendungen die Geldentwertung nach Art. 50 StG zu gewähren ist. Der Rekurs ist daher gutzuheissen und die Sache zu neuer Veranlagung unter Berücksichtigung der Teuerung im Sinne der Erwägungen zurückzuweisen.

- b) Daran ändert auch die Berufung beider Parteien auf Art. 53 StG nichts. Der Besitzdauerabzug nach dieser Bestimmung ist einzig eine Frage der Steuerberechnung, nicht aber der Bemessungsgrundlage. Demgegenüber geht es bei Art. 50 StG um die Ermittlung des Steuerobjektes, also um die Bemessung der Steuer. Die beiden Normen regeln also völlig Verschiedenes. Aus der einen Bestimmung lässt sich daher nichts für die Auslegung der anderen ableiten.
3. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten des Kantons Graubünden, welcher die anwaltlich vertretene Rekurrentin überdies angemessen aussergerichtlich zu entschädigen hat.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen, der angefochtene Einspracheentscheid und die ihm zugrunde liegende Veranlagung werden aufgehoben und die Sache wird zu neuer Veranlagung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2. Die Gerichtskosten, bestehend

- aus einer Staatsgebühr von	Fr. 2'000.--
- und den Kanzleiauslagen von	Fr. 102.--
zusammen	<u>Fr. 2'102.--</u>

gehen zulasten des Kantons Graubünden (Steuerverwaltung) und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.

3. Der Kanton Graubünden (Steuerverwaltung) entschädigt ... aussergerichtlich mit Fr. 2'000.-- (inkl. MWST).