

URTEIL

vom 26. Januar 2007

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Grundstückgewinnsteuer

1. Die ... (SSST) verkaufte die Parzelle Nr. 1'118 (...) in ... am 23. September 2005 an die ... AG zu einem Preis von Fr. 1'600'000.--. Die Veranlagung für die Grundstückgewinnsteuer erging am 11. Mai 2006. Mit Datum vom 20. Juli 2006 beantragte die Stiftung die Rückerstattung des veranlagten Betrages von Fr. 116'187.--. Sie führte aus, die Stiftung sei als gemeinnützig anerkannt, zudem ein wichtiger Tourismusanbieter im Kanton Graubünden und habe bzw. werde den Erlös in verschiedene dem Stiftungszweck dienende Liegenschaften im Kanton investieren. Die Steuerverwaltung wies das Gesuch am 8. August 2006. Zwar handle es sich beim verkauften Objekt offenbar um betriebsnotwendiges Anlagevermögen (... durch die Stiftung selbst betrieben). Indessen könne vorliegend von einem Ersatz nicht gesprochen werden, denn dieser Tatbestand sei nur erfüllt, wenn mit den freiwerdenden Mitteln ein neues Grundstück erworben werde, welches ebenfalls dem steuerbefreiten Zweck diene. Dieses Erfordernis sei im zu beurteilenden Fall nicht gegeben, sollten doch die Mittel gemäss Gesuch lediglich verwendet werden, um bestehende Liegenschaften der Stiftung zu renovieren und neuen Bedürfnissen anzupassen. In der dagegen erhobenen Einsprache brachte die SSST vor, der freiwerdende Erlös aus dem Verkauf ... werde vollumfänglich für den Neubau einer ... in ... verwendet, um damit einen Ersatz für die ... zu schaffen. Die neue ... in ... werde im Baurecht erstellt. Nach den Abklärungen der Steuerverwaltung im Anschluss an die Einsprache ist die in Zürich und Graubünden steuerbefreite SSST Eigentümerin der verschiedenen ... in der Schweiz. Betrieben werden diese indessen durch den im Kanton Zürich domizilierten und dort ebenfalls

steuerbefreiten Verein Schweizer ..., an welchen die Liegenschaften vermietet bzw. verpachtet werden. Der Verein geniesst auch im Kanton Graubünden für seine Betriebsstätten Steuerbefreiung. Am 24. Oktober 2006 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab, da die Stiftung die verkaufte ... in ... nicht selbst betrieben habe und das Kriterium der Betriebsnotwendigkeit deshalb nicht erfüllt sei.

2. Dagegen erhob die SSST am 23. November 2006 Rekurs an das Verwaltungsgericht mit dem Antrag, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und ihrem Begehren um Rückerstattung der Grundstückgewinnsteuer stattzugeben. Die Rekurrentin vertritt zusammengefasst die Auffassung, sie führe sehr wohl einen Betrieb, indem sie Liegenschaften erwerbe, baue, unterhalte, verwalte und diese dem Verein Schweizer ... vermiete. In diesem Sinne seien ihre Liegenschaften auch betriebsnotwendig. Ein Teil der Lehre befürworte die Anwendung des Tatbestandes der Ersatzbeschaffung auch bei reinen Immobiliengesellschaften.
3. Die Steuerverwaltung beantragte in ihrer Vernehmlassung die Abweisung des Rekurses, wobei sie zur Begründung an den schon im angefochtenen Entscheid angeführten Argumenten festhielt.

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

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. Am 1. Januar 2007 ist das neue Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100) in Kraft getreten, welches das bisherige Verwaltungsgerichtsgesetz (VGG; BR 370.100) abgelöst hat. Die Übergangsbestimmung in Art. 85 Abs.2 VRG legt fest, dass Rechtsmittelverfahren sich nach neuem Recht richten, wenn bei dessen Inkraft-Treten die Rechtsmittelfrist noch nicht abgelaufen ist. Da im

vorliegenden Fall die Rechtsmittelfrist noch im Jahre 2006 geendet hat, sind hier noch die bisherigen Bestimmungen des Verwaltungsgerichtsgesetzes anwendbar.

2. a) Die Rekurrentin ist unbestritten mit Ausnahme der Grundstückgewinnsteuer steuerbefreit. Art. 41 Abs. 1 lit. c des kantonalen Steuergesetzes (StG) unterwirft entsprechend Gewinne aus der Veräusserung durch juristische Personen im Sinne von StG 78 lit. e - h der Grundstückgewinnsteuer; die Bestimmungen von Art. 81 lit. e StG (Verlustberücksichtigung) und Art. 84 StG (Ersatzbeschaffung) finden analoge Anwendung. Nach Art. 84 Abs. 1 StG können beim Ersatz von Gegenständen des betriebsnotwendigen Anlagevermögens die stillen Reserven auf ein gleichartiges Ersatzobjekt übertragen werden. Als betriebsnotwendig gilt nur Anlagevermögen, das dem Betrieb unmittelbar dient; ausgeschlossen sind insbesondere Vermögensteile, die dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder durch ihren Ertrag dienen (Art. 84 Abs. 4 StG).
- b) Betriebsnotwendig sind Wirtschaftsgüter, die nach ihrer Zweckbestimmung unmittelbar der Leistungserstellung des Betriebes dienen und ohne Beeinträchtigung des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses nicht veräussert werden können. Ihre Veräusserung würde zu einer substantiellen Veränderung des Betriebes führen. Ausgeschlossen ist somit die Ersatzbeschaffung von Vermögensgegenständen, die dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder durch ihren Ertrag dienen. Beurteilungsgrundlage der Betriebsnotwendigkeit bilden immer die betrieblichen Verhältnisse des steuerpflichtigen Unternehmens und nicht diejenigen des Konzerns, dem das Unternehmen angehört (M. Reich, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht 1/1, 2. A., Basel 2002, N. 71 zu Art. 8 StHG). Diese sowohl im Gesetz enthaltenen als auch von der Lehre vertretenen Umschreibungen des betriebsnotwendigen Anlagevermögens stimmen auch mit dem Willen des historischen Gesetzgebers überein, wurde doch anlässlich der Steuergesetzrevision von 1995/96 die verschiedentlich geforderte Ausdehnung der Ersatzbeschaffungstatbestände auch auf das nicht

betriebsnotwendige Anlagevermögen ausdrücklich abgelehnt (vgl. Botschaften der Regierung an den Grossen Rat 1995-96, S. 95, 152 und 159).

- c) Vorliegend ist nicht streitig, dass die Rekurrentin Eigentümerin einer ganzen Anzahl von ... in der Schweiz ist, welche sie an den Verein Schweizer ... vermietet. Dies war auch bei der verkauften Liegenschaft in ... der Fall. Massgebend ist nach dem oben Gesagten, dass es sich bei der verkauften Liegenschaft definitionsgemäss nicht um betriebsnotwendiges Anlagevermögen handelt. Die Rekurrentin führt keinen Betrieb. Sie ist eine reine Immobiliengesellschaft, deren einziger Zweck sich in der Verwaltung ihrer Liegenschaften und deren Vermietung als ... erschöpft. Dies ergibt sich auch aus den durch die Rekurrentin selber eingereichten Unterlagen. Der Betrieb der ... selbst wird durch den Verein geführt. Solange die Schweiz keine Konzernbesteuerung kennt, besteht auch keine Veranlassung, die betriebliche Tätigkeit des Vereines der Rekurrentin als blosser Eigentümerin und Vermieterin der verkauften Liegenschaft zuzuordnen. An dieser Betrachtungsweise ändert sich auch dadurch nichts, dass die Rekurrentin nicht gewinnstrebig ist. Das Gericht hat aber auch keinen Anlass, von den klaren gesetzlichen Grundlagen abzuweichen, weil offenbar in der Lehre teilweise die Auffassung vertreten wird, auch reine Immobiliengesellschaften könnten über betriebsnotwendiges Anlagevermögen verfügen. Der Rekurs ist infolgedessen abzuweisen.
3. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten der Rekurrentin.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Gerichtskosten, bestehend
 - aus einer Staatsgebühr von Fr. 5'000.--
 - und den Kanzleiauslagen von Fr. 162.--

zusammen

Fr. 5'162.--

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

Die dagegen an das Bundesgericht erhobene Beschwerde wurde am 19. September 2007 abgewiesen (2C_59/2007).