

URTEIL

vom 19. Juni 2007

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Grundstückgewinnsteuer

1. Am 20. September 2001 verkaufte ... seinen Nachkommen ... und ... ^{367/1000} Miteigentumsanteile am Grundstück Nr. 3021 in ..., bestehend aus einer Dachwohnung im 4. OG und Galeriegeschoss sowie an der Galerie Studio 10 im EG und UG. Der Kaufpreis wurde auf Fr. 775'000.-- festgesetzt. Am 17. August 2004 wurde am Gesamtgebäude Stockwerkeigentum gebildet und aus dem Miteigentumsanteil die StWE 55'436 (4 1/2 - Zimmerwohnung im DG mit Galerie) mit einer Wertquote von ^{287/1000} sowie die StWE 55'428 (Galerie/Studio im EG/ UG mit der separaten Garderobe im EG und WC im 1. OG) mit einer Wertquote von ^{148/1000} gebildet. Am 8. Dezember 2006 verkauften ... die StWE 55'436 an ... In der Grundstückgewinnsteuerveranlagung ging die Steuerverwaltung von einer Teilveräusserung aus und rechnete die Anlagekosten für die veräusserte Wohnung entsprechend den Stockwerkeigentumsquoten an. Daraus resultierte ein Grundstücksgewinn von Fr. 397'750.--, wovon 2/3 auf ... und 1/3 auf ... entfielen. Gegen die Veranlagungsverfügungen vom 15. Februar 2007 erhoben die Steuerpflichtigen Einsprache, mit welcher sie verlangten, es müssten für die Gewinnberechnung 78 % der Gesamtanlagekosten von Fr. 775'000.-- bzw. Fr. 604'500.- berücksichtigt werden. Die Steuerverwaltung wies die Einsprachen mit Entscheiden vom 20. März 2007 ab, da einzig die Wertquoten für die Zerlegung der Anlagekosten bei einer Teilveräusserung massgebend seien.
2. Dagegen erhoben die Steuerpflichtigen am 20. April 2007 separat Beschwerde (A 07 23 ... und A 07 24 ...) an das Verwaltungsgericht mit dem

Antrag, die angefochtenen Einspracheentscheide aufzuheben und die Anlagekosten entsprechend ihrem Einspracheantrag festzusetzen. Sie machen geltend, sie hätten die Dachwohnung mit Galerie und die Galerie im Erd- und Kellergeschoss zusammen, d.h. ohne Wertunterteilung, am 19. September 2001 zum Gesamtpreis von Fr. 780'000.-- erworben. Am 17. August 2004 sei aus dem Miteigentumsanteil 367/1000 die StWE 55'436 (Dachwohnung, Wertquote 287/000) und die StWE 55'428 (Galerie im Erdgeschoss/Keller, Wertquote 148/000) gebildet worden. Diese Aufteilung sei vom Grundbuchamt wegen der bisherigen Aufteilung der Unterhalts- und Reparaturkosten verlangt worden. Eine Auswirkung auf den Steuerwert der Dachwohnung ergebe sich daraus nicht. Bei Teilveräusserungen sei der Gesamterwerbspreis nach objektiven Kriterien auf das veräusserte bzw. zurückbehaltene Grundstück aufzuteilen. Die Werthaltigkeit sei bei beiden Objekten einzeln zu eruieren. Die Dachwohnung sei ohne Probleme in kürzester Zeit für Fr. 950'000.-- verkauft worden. Hingegen habe bis heute die Galerie im Erd- und Kellergeschoss nicht einmal für Fr. 200'000.-- veräussert werden können.

3. Die Steuerverwaltung beantragte in ihrer Vernehmlassung die Abweisung der Beschwerden und hielt dabei an ihrer Auffassung fest, dass für die Aufteilung der Anlagekosten auf die Wertquoten abzustellen sei.
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. a) Gemäss Art. 46 Abs. 1 des kantonalen Steuergesetzes (StG) ist der Veräusserungsgewinn der Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Bei einer Teilveräusserung ist

für die Ermittlung des Anlagewertes der Gesamterwerbspreis nach objektiven Grundsätzen auf das veräusserte bzw. zurückbehaltene Grundstück zu verlegen. Dabei ist der Verkehrswert des veräusserten und des zurückgehaltenen Grundstücksteiles gesondert zu schätzen und der Erwerbspreis nach dem so ermittelten Wert aufzuteilen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, N. 5 zu § 224). Wird an einem Grundstück im Verlauf der Besitzesdauer als Stockwerkeinheiten ausgestaltetes Miteigentum begründet und veräussert, so liegen Teilveräusserungen vor (RB 1978 Nr. 78). Bei der Veräusserung von Stockwerkeinheiten sind nach einem älteren Entscheid des Zürcher Verwaltungsgerichtes die Wertquoten i.S. von Art. 712e ZGB für die Zerlegung des Erwerbspreises und der unausscheidbaren Aufwendungen massgebend (RB 1973 Nr. 43). An der Richtigkeit dieses Entscheides hat die Lehre zu Recht Zweifel angebracht: Die Wertquoten werden von den Stockwerkeigentümern frei nach grundsätzlich beliebigen Kriterien festgelegt, die objektiver (Fläche, Rauminhalt etc.) oder subjektiver Natur (Aussicht, Zugang, Immissionen etc.) sein können (BG 116 II 55; vgl. auch BGE 127 III 142). Gerade subjektive Kriterien eignen sich aber nicht für die Wertzerlegung bei der Grundstücksgewinnsteuer. Die Wertquoten können in der Praxis richtigerweise nur dann für die Zerlegung des Erwerbspreises und der unausscheidbaren Aufwendungen massgebend sein, wenn keine besseren Kriterien für solche Zerlegungen bekannt sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 7 zu § 224). Selbst wenn davon ausgegangen wird, dass bei Stockwerkeigentum die Wertquoten in der Regel die objektiven Wertverhältnisse wiedergeben, ist jedenfalls dann davon abzuweichen, wenn im konkret zu beurteilenden Fall ausreichende Anhaltspunkte dafür bestehen, dass die Wertquoten zu einem mit den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten nicht übereinstimmenden Ergebnis führen würden.

- b) Vorliegend ist dies der Fall. Wie die Vorinstanz an sich zu Recht anführt, ist das Verhältnis der Wertquoten der beiden Stockwerkeinheiten proportional zum Verhältnis der Bruttogeschossflächen der beiden Einheiten festgelegt worden. Gerade dies zeigt aber, dass durch die Wertquoten die Anlagekosten

von veräusserter und zurückbehaltener Stockwerkeinheit nicht in einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Weise objektiv wiedergegeben werden. Es liegt auf der Hand und entspricht auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass der Verkehrswert pro Quadratmeter Bruttogeschossfläche bei einer luxuriösen Dachwohnung in der Altstadt um einiges höher liegt als bei einem schlecht vermietbaren oder schwer verkäuflichen Gewerbelokal im Erdgeschoss desselben Hauses. Dem hat die Vorinstanz durch ihr unflexibles und schematisches Abstellen auf die Wertquoten in keiner Weise Rechnung getragen. Sie wird deshalb in Sinne von E.1.a vorzugehen haben, d.h. allfällig vorhandene Schätzungen beiziehen oder veranlassen müssen, um die Anlagewerte der veräusserten und der zurückgehaltenen Stockwerkeinheit zu ermitteln. In diesem Sinne sind die Beschwerden gutzuheissen und ist die Sache zu neuer Veranlagung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

2. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten des Kantons Graubünden (Steuerverwaltung), welche die Beschwerdeführer überdies angemessen aussergerichtlich zu entschädigen hat.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Die Beschwerden werden gutgeheissen, die angefochtenen Einspracheentscheide 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. 3'000.--
 - und den Kanzleiauslagen von Fr. 140.--
 - zusammen Fr. 3'140.--

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 ... und ...
aussergerichtlich mit insgesamt Fr. 1'500.-- (inkl. MWST).