

Fall 6 Probeklausur im öffentlichen Recht (Urteil)

Sachverhalt

Die Immotrust AG mit Sitz in der Stadt Bern veräusserte mit Kaufvertrag vom 21. Dezember 2023 (Grundbuchanmeldung am 28. Dezember 2023) das Grundstück Bern Gbbl. 20000/4 zum Preis von CHF 6 Mio. an Peter Glauser. Es handelt sich dabei um ein vermietetes Mehrfamilienhaus, welches die Immotrust AG 4½ Jahre zuvor zum Preis von CHF 4 Mio. erworben hatte. Gemäss Kaufvertrag verpflichtete sich Herr Glauser, den Kaufpreis bis zum 31.3.2024 zu bezahlen. Für den Fall der Säumnis wurde die Rückübertragung der Liegenschaft vereinbart.

Mit Verfügung vom 14. März 2024 auferlegte die kantonale Steuerverwaltung Abteilung Grundstückgewinnsteuer der Immotrust AG eine Grundstückgewinnsteuer in Höhe von CHF 800'000. Die Steuerberechnung beruhte auf einem Rohgewinn von CHF 2 Mio. (ohne Abzug von wertvermehrenden Aufwendungen) und einer Besitzesdauer von 4 Jahren.

Am 28. März 2024 erhob die Immotrust AG Einsprache mit dem Antrag, keine Grundstückgewinnsteuer zu erheben. Zur Begründung wurde ausgeführt, sie habe in den Geschäftsjahren 2021 und 2022 in der Buchhaltung Baukosten von insgesamt CHF 2,2 Mio. aktiviert. Da sie weder Abschreibungen vorgenommen noch die Baukosten als Aufwand verbucht habe, handle es sich um Wertvermehrungen, die bei der Grundstückgewinnsteuer abziehbar seien. Am 17. Mai 2024 hat die Steuerverwaltung die Einsprache abgewiesen, mit der Begründung, dass sämtliche Baukosten nur werterhaltender Natur seien.

Hiergegen erhob die AG am 10. Juni 2024 Rekurs mit dem Antrag, der Einspracheentscheid sei aufzuheben. Zur Begründung wies sie erneut darauf hin, dass sämtliche baulichen Investitionen von CHF 2,2 Mio. als wertvermehrende Aufwendungen zu qualifizieren seien und somit kein Grundstücksgewinn (sondern ein Verlust) resultiere. Die AG reichte als Beweismittel Kopien allen Handwerkerrechnungen sowie die Buchhaltungen 2021 und 2022 ein. Nach diesen Unterlagen wurde im Wesentlichen das Dach isoliert und ausgebaut (mit Einbau von zwei neuen Dachwohnungen). Zudem wurden in allen anderen Wohnungen die Küchen- und Bäder umfassend renoviert. Die AG hatte den Kaufpreis (CHF 4 Mio.) sowie sämtliche Renovationskosten (CHF 2,2 Mio.) aktiviert, was per Ende 2022 einen Buchwert von CHF 6,2 Mio. ergab. In der Buchhaltung wurden keine Abschreibungen vorgenommen und auch keine Unterhaltskosten als Aufwand verbucht. Am 30. November 2024 führte die Rekurskommission einen Augenschein durch, um sich ein Bild von den Bauarbeiten zu machen.

Mit Entscheid vom 28. März 2025 (Poststempel vom 2. April 2025, zugestellt am 3. April 2025) hiess die Steuerrekurskommission den Rekurs teilweise gut. Sie kam zum Schluss, dass ein Teil der Baukosten (Dachausbau sowie Komfortverbesserungen in Küchen und Bädern) im Umfang von CHF 600'000 wertvermehrend sei. Das ergebe einen Rohgewinn von CHF 1,4 Mio. und eine Grundstückgewinnsteuer von neu CHF 560'000.

Mit Beschwerde vom 2. Mai 2025 (Postaufgabe am Montag, 5. Mai 2025, Posteingang beim Gericht am 6. Mai 2025) beantragte die AG, „*das Urteil der Rekurskommission sowie der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung seien aufzuheben und es sei festzustellen, dass keine Grundstücksgewinnsteuer geschuldet sei*“. Unterzeichnet wurde die Beschwerde von Fürsprecherin Roswita Siegenthaler, «Leiterin Rechtsdienst» der Immotrust AG mit Einzelprokura. Für ihre eigenen mit dem Verfahren verbundenen Aufwendungen verlangte die Beschwerdeführerin die Zusprechung einer Parteientschädigung. Zur Begründung führte sie aus, es handle sich hier um einen «Gewinn aus Grundstückshandel» im Sinn von Art. 129 Abs. 1 lit. a StG, welcher von der Grundstücksgewinnsteuer ausgenommen sei. Aus den bereits aktenkundigen Buchhaltungen ergebe sich, dass die Immotrust AG eine gewerbsmässige Immobilienhändlerin sei und das Grundstück zum Weiterverkauf erworben habe (beides ist für die Falllösung als zutreffend zu betrachten). Zudem habe die AG insgesamt CHF 2,2 Mio. – also weit über 25% des Erwerbspreises – durch Sanierung investiert. Somit sei vorliegend keine Grundstücksgewinnsteuer zu erheben, sondern die Gewinnsteuer. Ausserdem wäre selbst bei Anwendbarkeit der Grundstücksgewinnsteuer kein Gewinn realisiert worden. Der Käufer habe den Kaufpreis nie bezahlt, weshalb das Grundstück am 15. April 2025 auf die AG zurückübertragen worden sei (belegt mit einem Grundbuchauszug). Schliesslich sei auch kalkulatorisch kein Grundstücksgewinn entstanden, weil alle Baukosten der Jahre 2021 und 2022 wertvermehrend seien. Die Beschwerdeführerin beantragte, die Parteientschädigung auf CHF 6'000 festzusetzen, entsprechend 2 Wochen Lohn- und Lohnnebenkosten der Firmenjuristin.

Die Steuerverwaltung sowie die Vorinstanz wurden vom Verwaltungsgericht mit prozessleitender Verfügung vom 12. Mai 2025 aufgefordert, innert 30 Tagen eine Beschwerdeantwort einzureichen. Am 20. Juni 2025 beantragte die Steuerverwaltung eine Fristverlängerung um weitere 30 Tage, welche mit prozessleitender Verfügung vom 25. Juni 2025 durch das Verwaltungsgericht gewährt wurde. In ihrer Beschwerdeantwort vom 10. Juli 2025 beantragte die Steuerverwaltung, dass der Entscheid der Rekurskommission aufzuheben und ihr Einspracheentscheid zu bestätigen sei. Zur Begründung führte sie folgendes aus:

1. Der Streitgegenstand habe sich im Rekursverfahren auf die Berechnung der Grundstücksgewinnsteuer beschränkt. Indem die Beschwerdeführerin nun die Anwendbarkeit der Grundstücksgewinnsteuer bestreite, dehne sie den Streitgegenstand aus, was vor Verwaltungsgericht unzulässig sei.
2. Die Rückübertragung des Grundstücks sei eine neue Tatsache, die vor Verwaltungsgericht nicht mehr eingebracht werden dürfe. Zudem sei der Grundstücksgewinn bereits mit der Eigentumsübertragung (per Datum der Grundbuchanmeldung) realisiert worden. Die Rückübertragung ändere daran nichts.
3. Ferner habe die AG die Baukosten falsch verbucht. Unterhaltskosten dürften nicht aktiviert, sondern müssten als Aufwand verbucht und damit sofort dem laufenden Gewinn belastet werden. Nur echte Wertvermehrungen seien bei der Grundstücksgewinnsteuer abziehbar. Vorliegend seien alle Kosten als Unterhalt zu qualifizieren. Die Buchhaltung sei bei der Grundstücksgewinnsteuer nicht relevant. Der Einspracheentscheid sei deshalb richtig gewesen.

Anschliessend beantragte die AG einen zweiten Schriftenwechsel, welcher vom Verwaltungsgericht gewährt wurde. In Ihrer Replik beantragte die AG, die Beschwerdeantwort der Steuerverwaltung sei aus den Akten zu weisen, weil das Gesuch um Fristverlängerung verspätet gestellt worden sei. Im Übrigen sei eine reformatio in peius im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ohnehin nicht zulässig. Die AG brachte weiter vor, dass der Streitgegenstand nicht ausgeweitet werde. Sie habe von Anfang an immer bestritten, dass eine Grundstücksgewinnsteuer geschuldet sei, auch im vorinstanzlichen Verfahren. Die Anwendbarkeit von Art. 129 Abs. 1 lit. a StG sei nur eine Frage der Begründung und das Verwaltungsgericht könne das Recht von Amtes wegen frei anwenden, ohne an die Begründungen der Parteien oder der Vorinstanz gebunden zu sein. Nachdem die Steuerverwaltung auf eine Duplik verzichtet hatte, erklärte die Instruktionsrichterin den Schriftenwechsel für geschlossen.

Auftrag

Verfassen Sie das vollständige Verwaltungsgerichtsurteil (inkl. Zusammenfassung des Sachverhalts)