

**Fall 7 Probeklausur im öffentlichen Recht (Urteil)**

**Sachverhalt**

Die Immotrust AG, Kramgasse 222 in 3011 Bern veräusserte mit Kaufvertrag (beurkundet am 21. Dezember 2016, Grundbucheintrag am 28. Dezember 2016) das Grundstück Bern Gbbl. 20000/4 zum Preis von CHF 2 Mio. an Peter Glauser. Es handelt sich dabei um ein Wohnhaus mit insgesamt 811m<sup>2</sup> Gebäudegrundfläche, Gartenanlage und Hausumschwung, welches die Immotrust AG 4½ Jahre zuvor erworben hatte. Gemäss Kaufvertrag verpflichtete sich Herr Glauser, den Kaufpreis bis zum 31.3.2017 zu bezahlen. Für den Fall der Säumnis wurde die Rückübertragung der Liegenschaft vereinbart.

Mit Verfügung vom 14. März 2017 auferlegte die kantonale Steuerverwaltung Abteilung Grundstückgewinnsteuer der Immotrust AG eine Grundstückgewinnsteuer in Höhe von CHF 400'000. Die Gewinnberechnung beruhte auf einem Kaufpreis von CHF 1 Mio. und anrechenbaren Aufwendungen von CHF Null, Besitzesdauer 4 Jahre.

Am 28. März 2017 erhob die Immotrust AG Einsprache mit dem Antrag, keine Steuer zu erheben. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass in den Geschäftsjahren 2013 und 2014 in der Buchhaltung insgesamt Baukosten von rund CHF 1,2 Mio. aktiviert worden seien. Da die AG auf Abschreibungen verzichtet und die Baukosten nicht als Aufwand verbucht (sondern aktiviert) habe, handle es sich um Wertvermehrungen, die bei der Grundstückgewinnsteuer abziehbar seien.

Am 17. März 2020 hat die Steuerverwaltung die Einsprache abgewiesen, mit der Begründung, dass sämtliche Baukosten nur werterhaltender Natur seien. Hiergegen erhob die AG am 10. April 2020 Rekurs mit dem Antrag, es seien sämtliche baulichen Investitionen von CHF 1,2 Mio. als wertvermehrende Aufwendungen anzurechnen, womit sich ein Grundstückverlust ergebe. Die AG reichte als Beweismittel eine Liste mit allen Bauarbeiten sowie die Buchhaltungen 2013 und 2014 ein. Es handelte sich nach diesen Akten um eine Totalrenovation der Liegenschaft, wobei im wesentlichen Fassade und Dach isoliert wurden, die alten (einfach verglasten) Holzfenster durch hochisolierende Aluminium-Fenster ersetzt wurden, sowie Küchen- und Bäder auf den neusten Stand der Technik gebracht wurden. Die AG hatte den Kaufpreis (CHF 1 Mio.) sowie alle Renovationskosten (CHF 1,2 Mio.) aktiviert, was per Ende 2014 einen Buchwert von CHF 2,2 Mio. ergab. In der Buchhaltung wurden keine Abschreibungen vorgenommen und auch keine Unterhaltskosten als Aufwand verbucht. Am 30. November 2020 führte die Rekurskommission einen Augenschein durch, um den Zustand der Liegenschaft zu prüfen. Der Geschäftsführer der AG gab damals auch zu Protokoll, dass Peter Glauser den Kaufpreis nie bezahlt habe. Der Kauf sei deshalb rückgängig gemacht worden und die Immotrust AG sei inzwischen wieder Eigentümerin dieses Grundstücks.

Die kantonale Steuerrekurskommission hiess den Rekurs mit Entscheid vom 20. Juli 2021 (Poststempel vom 21. Juli 2021, zugestellt am 22. Juli 2021) teilweise gut. Sie kam zum Schluss, dass ein Teil der Baukosten im Umfang von CHF 500'000 wertvermehrend sei und setzte die Grundstückgewinnsteuer damit auf CHF 180'000 herab. Im Übrigen wurde der Rekurs abgewiesen.

Mit Beschwerde vom 20. August 2021 (Postaufgabe 23. August 2021, Posteingang 24. August 2021) beantragte die AG, vertreten durch Fürsprecherin Roswita Siegenthaler (Leiterin Rechtsdienst der Immotrust AG mit Einzelprokura), „das Urteil der Rekurskommission sowie der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung seien aufzuheben und es sei festzustellen, dass keine Grundstücksgewinnsteuer geschuldet sei“. Für ihre eigenen mit dem Verfahren verbundenen Aufwendungen verlangte die Beschwerdeführerin die Zusprechung einer Parteientschädigung. Zur Begründung führte sie aus, die Rekurskommission habe übersehen, dass bei einer AG bezüglich Abgrenzung zwischen Wertvermehrung und Werterhaltung nicht bautechnische Kriterien massgebend seien, sondern die Buchhaltung. Da man bei den jährlichen Gewinnsteuern keine Unterhaltskosten abgezogen habe, müssten nun sämtliche Baukosten als Wertvermehrungen bei der Grundstücksgewinnsteuer anerkannt werden. Beides müsse dazu führen, dass die AG auf einen Gewinn von Null veranlagt werde. Die Beschwerdeführerin habe im Falle des Obsiegens Anspruch auf eine Parteientschädigung. Es werde beantragt, diese auf einen Betrag von CHF 6'000 festzusetzen, entsprechend 2 Wochen Lohn- und Lohnnebenkosten ihrer Firmenjuristin.

Die Steuerverwaltung sowie die Vorinstanz wurden mit prozessleitender Verfügung vom 12. September 2021 aufgefordert, innert 30 Tagen eine Vernehmlassung einzureichen. Die Steuerrekurskommission verzichtete auf eine Vernehmlassung. Am 19. Oktober 2021 beantragte die Steuerverwaltung eine Fristverlängerung bis Ende Oktober 2021, welche mit prozessleitender Verfügung vom 21.10.2021 durch das Verwaltungsgericht gewährt wurde. Mit Eingabe vom 31.10.2021 beantragte die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung, dass der Entscheid der Rekurskommission aufzuheben sei, und sie beantragte die Bestätigung ihres Einspracheentscheids. Zur Begründung wurde ausgeführt, der Grundstücksgewinn sei mit der Eigentumsübertragung, welche per Datum des Grundbucheintrags erfolgt sei, realisiert worden. 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, wie z.B. der Ausbau eines Estrichs oder ein Anbau bzw. Einbau von vorher nicht vorhandenen Anlagen seien steuerlich wertvermehrend. Vorliegend sei alles Unterhalt. Wenn die AG zufolge falscher Verbuchung die Baukosten weder früher bei der Gewinnsteuer abgezogen habe noch heute bei der Grundstücksgewinnsteuer abziehen könne, sei dies nicht das Problem der Steuerverwaltung, sondern der AG selbst. Im Übrigen sei die Dumont-Praxis im Jahre 2009 abgeschafft worden, weshalb man auch nicht einen Teil der Unterhaltskosten als Wertvermehrung qualifizieren dürfe.

Anschliessend beantragte die AG einen zweiten Schriftenwechsel, welcher vom Verwaltungsgericht gewährt wurde. Mit Eingabe vom 30.11.2021 beantragte die AG, die Vernehmlassung der Steuerverwaltung sei aus den Akten zu weisen, weil das Gesuch um Fristverlängerung verspätet eingereicht worden sei. Im Übrigen sei eine reformatio in peius im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ohnehin nicht zulässig. Schliesslich brachte die AG vor, das Grundstück sei am 12. September 2019 auf die Immotrust AG zurückübertragen worden, weil der Käufer den Kaufpreis nie bezahlt habe, und sie belegte dies mit entsprechenden Urkunden. Damit sei gar kein Gewinn realisiert worden. Nachdem die Steuerverwaltung auf eine weitere Stellungnahme verzichtet hatte, erklärte die Instruktionsrichterin das Beweisverfahren für geschlossen.

### **Auftrag**

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