

# Grundstückgewinnsteuer

## Verhältnis zur Grundstücksteuer

### Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 28. Juli 1998

*Die gleichzeitige Erhebung der Grundstückgewinnsteuer und der Grundstücksteuer auf dem selben Grundstück bewirkt, da sich die beiden Steuerarten hinsichtlich ihres Steuerobjekts und ihrer Bemessungsgrundlage unterscheiden, keine verfassungsrechtlich unzulässig doppelte Belastung des Gewinns aus einer Liegenschaft.*

#### *I. Sachverhalt*

Mit Veranlagung vom 11. September 1995 erhob die Steuerverwaltung Basel-Stadt von der K. AG Grundstückgewinnsteuern für den Verkauf von Miteigentumsanteilen an der Liegenschaft F.-Str. 18 in Basel. Zur Berechnung der Grundstückgewinnsteuer wurden dabei entgegen den Begehren der Steuerpflichtigen lediglich die Courtage-Zahlungen an die T. AG, nicht jedoch diejenigen an X. zum Abzug zugelassen. In der Folge erhob die K. AG gegen die Veranlagung Einsprache bei der Steuerverwaltung, welche mit Entscheid vom 10. Januar 1996 abgewiesen wurde. Hiergegen rekurrierte die K. AG an die Steuerrekurskommission. Dabei beanstandete sie einerseits, dass die Courtage-Zahlungen an X. nicht zum Abzug zugelassen worden seien. Andererseits machte sie eine unzulässige steuerliche Belastung durch das baselstädtische System der Grundstücksteuer und der Grundstückgewinnsteuer geltend. Die Steuerrekurskommission hat den Rekurs am 26. Februar 1998 abgewiesen, soweit sie darauf eingetreten ist.

Gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission richtet sich der vorliegende Rekurs an das Verwaltungsgericht, mit welchem die Rekurrentin die Aufhebung des angefochtenen Entscheids sowie der zugrundeliegenden Grundstückgewinnsteuer-Veranlagung beantragt. Das Finanzdepartement schliesst in der Rekursantwort auf Abweisung des Rekurses. Die Rekurrentin hat auf die fakultative Möglichkeit einer Replik verzichtet. Die Einzelheiten der Parteistandpunkte ergeben sich, soweit für den Entscheid von Bedeutung, aus den nachfolgenden Erwägungen.

Die Referentin hat auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. Der vorliegende Entscheid ist auf dem Zirkulationsweg ergangen.

#### *II. Entscheidungsgründe*

2. a) In ihrem Rekurs an das Verwaltungsgericht nimmt die Rekurrentin die Rüge, wonach die Grundstückgewinnsteuer in der beanstandeten Veranlagung nicht kor-

rekt berechnet worden sei, nicht mehr auf. Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren steht daher nur noch die Zulässigkeit des baselstädtischen Systems von Grundstückgewinnsteuer einerseits und Grundstücksteuer andererseits zur Diskussion. Die Rekurrentin sieht darin eine Verletzung von Treu und Glauben und eine unzulässige konfiskatorische Besteuerung (Verletzung von Art. 4 und 22ter BV) sowie einen Verstoss gegen das Steuerharmonisierungsgesetz des Bundes (StHG). Die Vorinstanz ist auf die verfassungsrechtlichen Rügen der Rekurrentin nicht eingetreten. Begründet wird dies im angefochtenen Entscheid damit, dass lediglich die Veranlagung für die Grundstückgewinnsteuer, nicht jedoch auch diejenige für die Grundstücksteuer vorgelegen habe. Damit sei eine unzulässige Besteuerung durch das Zusammentreffen beider Steuern nicht zu beurteilen gewesen. Die Rekurrentin räumt denn auch ein, dass im vorliegenden Steuerverfahren einzig die Grundstückgewinnsteuer zur Diskussion steht. Sie macht aber geltend, die grundsätzliche Frage, ob die Grundstückgewinnsteuer gemäss §§ 55ff. des kantonalen Steuergesetzes (StG) nicht in Widerspruch zu Art. 4 und 22ter BV stehe, müsse im vorliegenden Verfahren geprüft werden.

Hierzu ist festzuhalten, dass das Verwaltungsgericht im konkreten Anwendungsfall grundsätzlich auch die Verfassungsmässigkeit kantonalen Gesetze überprüft. Dies wurde in Änderung der früheren Praxis in einem Fall betreffend die Verfassungsmässigkeit der Grundstücksteuer juristischer Personen gemäss § 77 Abs. 1 StG erkannt (AGE vom 17.8.1979 i.S. A.I. AG, BJM 1981 S. 329 ff.). Die Rekurrentin macht vorliegend geltend, in die Prüfung der Verfassungsmässigkeit der Grundstückgewinnsteuer sei auch diejenige der Grundstücksteuer miteinzubeziehen, weil durch das baselstädtische System ein Grundstückgewinn in unzulässiger Weise steuerlich doppelt erfasst werde. Nach der dargelegten Praxis des Verwaltungsgerichts hat die Rekurrentin Anspruch auf Prüfung dieser Rüge, da die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Grundstückgewinnsteuer auch in ihrem Verhältnis zur Grundstücksteuer zu beurteilen ist. Auf die entsprechende Rüge ist daher einzutreten.

b) Materiell ist folgendes zu erwägen: Das Steuergesetz des Kantons Basel-Stadt unterstellt gewerbetreibende juristische Personen einer Kapital- und einer Ertragssteuer (§ 70 StG). Ausserdem erhebt der Kanton gemäss §§ 55 ff. StG eine Grundstückgewinnsteuer auf dem realisierten Wertzuwachs, der bei der Veräusserung von Grundstücken erzielt wird. Nach § 73 Abs. 3 StG gehören jedoch die der Grundstückgewinnsteuer unterliegenden Gewinne nicht zum steuerbaren Reinertrag der Ertragssteuer. Daneben wird nach § 77b StG von juristischen Personen eine Grundstücksteuer von 4 Promille, berechnet auf dem Grundstückwert nach § 63 StG erhoben, insoweit sie die im Steuerjahr fälligen ordentlichen Steuern übersteigt. Die Grundstücksteuer ist demnach eine subsidiäre minimale Objektsteuer auf dem Grundbesitz juristischer Personen, welche entweder nicht nach Gewinn streben oder keinen solchen erzielen (Höhn/Waldburger, Steuerrecht Bd. I, 8. Aufl. 1997, § 23 Rz 3). Grundstückgewinnsteuer und Grundstücksteuer unterscheiden sich somit bezüglich Steuerobjekt und Bemessungsgrundlage: Bei der Grundstückgewinnsteuer sind Steuerobjekt und Bemessungsgrundlage der durch die Veräusserung von Grundstücken in Erscheinung tretende Mehrwert, währenddem bei der Grundstück-

steuer die im Kanton Basel-Stadt gelegenen Grundstücke das Steuerobjekt und der Ertragswert gemäss § 63 StG die Bemessungsgrundlage darstellen. Der Grundstückgewinn wird daher entgegen der Behauptung der Rekurrentin nur durch die Grundstückgewinnsteuer und nicht durch die Grundstücksteuer erfasst. Ebensov wenig unterliegt der Grundstückgewinn der Ertragssteuer, wird dieser doch durch § 73 Abs. 3 StG vom Reinertrag ausgeklammert. Grundstücksteuer und Grundstückgewinnsteuer unterscheiden sich somit grundsätzlich und sind daher generell nicht geeignet, eine unzulässige Doppelbesteuerung des Gewinns aus einem Liegenschaftsverkauf zu bewirken.

Die Rekurrentin hat es im weiteren auch unterlassen darzulegen, inwiefern in ihrem konkreten Fall die beiden Steuern zu einer konfiskatorischen Besteuerung führen sollen. Sie hat sich darauf beschränkt zu erklären, dass «z.B. in einem derartigen Fall einerseits die Grundstückgewinnsteuer anfällt und dazu noch die fixe Grundsteuer gemäss § 77b». Diese hypothetischen Ausführungen vermögen die grundsätzlichen Überlegungen, wonach die beiden Steuern auseinanderzuhalten sind und daher keine unzulässige Doppelbesteuerung des Grundstücksgewinns bewirken können, nicht zu widerlegen. Insbesondere hat die Rekurrentin nicht einmal behauptet, sie werde eine Grundstücksteuer zu entrichten haben. Die von der Rekurrentin gerügte konfiskatorische Besteuerung sowie der nicht näher begründete Verstoß gegen Treu und Glauben durch das Zusammentreffen von Grundstückgewinnsteuer und Grundstücksteuer sind nach dem Ausgeführten somit zu verneinen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.