

Grundstückgewinnsteuer

Mäklerprovision

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 10/1998 vom 26. Februar 1998

Eine Mäklerprovision ist nur anrechenbar, wenn es sich beim Mäkler um eine unabhängige Drittperson handelt. Die Courtagen, die eine Aktiengesellschaft ihrem Verwaltungsratspräsidenten bezahlt, können nicht als gewinnmindernde Verkaufskosten berücksichtigt werden.

I. Sachverhalt

1. Die Rekurrentin verkaufte am 24. April 1995 151/1'000-Miteigentumsanteil an der Liegenschaft F.-Str. 18, Basel (StWEP X im 1. Obergeschoss) sowie 1/7 an 77/1'000-Miteigentumsanteil an der Liegenschaft F.-Str. 18, Basel (MEP Y) zu einem Preis von Fr. 550'000.—.

2. In der Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer vom 21. Juli 1995 machte die Rekurrentin Courtage-Zahlungen an die T. Immobilien AG und an X. von total Fr. 34'644.— geltend.

3. Mit Schreiben vom 19. Juli 1995 forderte die Steuerverwaltung die Rekurrentin auf, Rechnungen, Zahlungsnachweise und Mäklerverträge bezüglich der Courtage-Zahlungen einzureichen. Nachdem die Rekurrentin dieser Aufforderung gefolgt war, wurde sie von der Steuerverwaltung mit Schreiben vom 1. September 1995 darauf aufmerksam gemacht, dass nur die Zahlung von Fr. 14'643.75 an die T. AG zum Abzug zugelassen würde. Die entsprechende Veranlagung zur Grundstückgewinnsteuer wurde der Rekurrentin am 11. September 1995 zugestellt.

4. Gegen diese Veranlagung erhob die Rekurrentin mit Eingabe vom 2./3. Oktober 1995 Einsprache, welche von der Steuerverwaltung mit Entscheid vom 10. Januar 1996 abgewiesen wurde.

5. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 5. Februar 1996. Die Rekurrentin beantragt, die Veranlagung zur Grundstückgewinnsteuer vom 11. September 1995 betreffend Liegenschaft F.-Str. 18 vollumfänglich aufzuheben bzw. als ungültig zu erklären. Auf die Einzelheiten der Rekursbegründung wird, soweit sie für den Entscheid von Belang sind, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

6. In ihrer Vernehmlassung vom 25. März 1996 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich, soweit erforderlich, ebenfalls aus den nachfolgenden Erwägungen.

7. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden; eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

II. Entscheidungsgründe

1. Die Rekurrentin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 10. Januar 1996 aufzuheben und bei der Festsetzung des Grundstückgewinnes die an X. bezahlte Mäklerprovision von Fr. 20'000.– als mit der Veräusserung einer Liegenschaft verbundene Kosten zu berücksichtigen.

2. a) Die Rekurrentin beanstandet, dass bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer nur die an die T. Immobilien AG geleistete Mäklerprovision von Fr. 14'643.75, nicht jedoch die an X. ausgerichtete Provision von Fr. 20'000.– berücksichtigt worden sei. Zur Begründung führt die Rekurrentin aus, dass es Aufgabe von X. gewesen sei, den gesamten Verkauf der Liegenschaft F.-Str. 18 zu konzipieren und zu konkretisieren. Hierfür seien zahlreiche Reisen nach Basel notwendig gewesen, und es hätten Augenscheine vorgenommen, Verhandlungen geführt und viele Details abgeklärt werden müssen. Insofern seien die Verkaufsbemühungen der T. Immobilien AG vom Zusammenwirken mit X. abhängig gewesen.

b) Gemäss § 58 Abs. 1 StG gilt als Grundstücksgewinn oder -verlust die Differenz zwischen dem Einstandswert und dem Veräusserungserlös. Nach § 58 Abs. 2 StG ist als Einstandswert – unter Vorbehalt von § 56 Abs. 2 StG – der Erwerbswert unter Berücksichtigung der mit dem Erwerb verbundenen Kosten, der wertvermehrenden Aufwendungen und der definitiven Wertverminderungen zu betrachten. Nach § 58 Abs. 3 StG gilt als Veräusserungserlös der Verkaufspreis mit allen Nebenleistungen des Erwerbers abzüglich der mit der Veräusserung verbundenen Kosten. Als mit der Veräusserung verbundene Kosten gelten auch Mäklerprovisionen, und zwar in beliebiger Höhe (VGE vom 1. November 1996 i.S. Erbgemeinschaft S. [= BStPra XIV S. 41]). Unter Mäklerprovision ist der Mäklerlohn i.S. von Art. 413 ff. OR zu verstehen, was dazu führt, dass nur solche Auslagen anrechenbar sind, die ein Dritter von einem steuerpflichtigen Veräusserer dafür erhält, dass er die Gelegenheit zum Abschluss eines Vertrages nachgewiesen oder den Abschluss eines Vertrages vermittelt hat. Eine Anrechnung der Mäklerprovision erfolgt nur, wenn unter anderem ein zivilrechtlich gültiger Mäklervertrag i.S. von Art. 412 OR mit einer Drittperson abgeschlossen wurde. Dabei ist zu beachten, dass die Mäklerprovision als steuermindernde Tatsache nur berücksichtigt wird, wenn sie vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird (Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Band I, Allgemeiner Teil, 5., neubearbeitete und erweiterte Auflage, Basel 1976, S. 551). Dazu hat er insbesondere den Nachweis über den Abschluss eines Mäklervertrages, die Art der Mäklertätigkeit und eine zum Grundstückverkauf führende Mäklertätigkeit, als auch den Zahlungsnachweis oder die Anerkennung des geschuldeten Mäklerlohnes zu erbringen.

Den rechtlichen Erwägungen zufolge sind Mäklerprovisionen nur anrechenbar, wenn der Mäkler im Verhältnis zu seinem Auftraggeber als Drittperson betrachtet werden kann. Die Anerkennung des Mäklers als Drittperson muss aber dort ihre Grenze finden, wo der Mäkler nur formell als vom Veräusserer unabhängig auftritt. Anhaltspunkte dafür können sich aus der Interessenlage der Vertragsparteien oder aus deren organisatorischen und personellen Beziehungen zueinander ergeben. So kann aus der Sicht einer juristischen Person deren Organ nicht als Drittperson bezeichnet werden. X. ist Verwaltungsratspräsident der Rekurrentin und als solcher deren Organ. Folglich kann eine an ihn ausgerichtete Mäklerprovision bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer nicht berücksichtigt werden.

Selbst wenn den obenstehenden Ausführungen nicht gefolgt würde, könnte eine an X. ausgerichtete Mäklerprovision im vorliegenden Fall nicht angerechnet werden. Die Rekurrentin konnte eine Vermittlertätigkeit von X. bisher nicht nachweisen. Bezüglich der an X. angeblich bezahlten «Mäklerprovision» liegt weder ein schriftlicher Mäklervertrag noch eine Provisionsabrechnung und auch kein Zahlungsbeleg vor. Die von der Rekurrentin eingereichte Bestätigung des X. vom 23. Februar 1995 über eine «Zahlung im Betrag von Fr. 20'000.– zum Ausgleich seines Guthabens Kommissionsanteil Verkauf Wohnung im 5. Obergeschoss» bezieht sich gar nicht auf den hier in Frage stehenden Verkauf. Aus diesen Gründen hat die Steuerverwaltung die angebliche Zahlung von Fr. 20'000.– an X. zu Recht nicht als Mäklerprovision anerkannt.

3. a) Die Rekurrentin macht im weiteren geltend, dass das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) eine Grundstückgewinnsteuer der juristischen Personen nicht vorsehe. Die Erhebung der Grundstückgewinnsteuer bei juristischen Personen sei deshalb unzulässig.

b) Unter dem «zweiten Titel: Steuern der natürlichen Personen» sieht Art. 12 Abs. 4 StHG vor, dass die Kantone die Grundstückgewinnsteuer auch auf Gewinnen aus der Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens des Steuerpflichtigen erheben können, sofern sie diese Gewinne von der Einkommens- und Gewinnsteuer ausnehmen oder die Grundstückgewinnsteuer auf die Einkommens- und Gewinnsteuer anrechnen. Ein entsprechender Vorbehalt fehlt zwar bei den Gewinnermittlungsbestimmungen für die juristischen Personen (Art. 24 ff. StHG). Hierbei handelt es sich jedoch um ein redaktionelles Versehen. «Eine sinngemässe Interpretation von Art. 12 Abs. 4 StHG ergibt jedoch trotz seines Wortlautes und seiner systematischen Stellung, dass die separate Grundstückgewinnsteuer nicht nur die Gewinne auf der Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens von natürlichen Personen erfassen darf, sondern dass auch die Grundstückgewinne juristischer Personen diesem Steuerregime zu unterwerfen sind» (Reich, Unternehmensumstrukturierungen im Schweizerischen Steuerrecht, Auszug aus: Widmann/Mayer, Umwandlungsrecht, Bonn 1993, Rz. CH 461). Aus ihren die gesetzlichen Bestimmungen des StHG betreffenden Vorbringen kann die Rekurrentin daher nichts zu ihren Gunsten ableiten. Hinzu kommt, dass das StHG im Zeit-

punkt des hier zu behandelnden Liegenschaftenverkaufes noch nicht direkt anwendbar ist.

4. ...

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.