

## Grundstückgewinnsteuer

### Verlustverrechnung, Zeitpunkt der Gewinn- und Verlustrealisation

#### Entscheidung der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 10/2000 vom 27. Januar 2000

*Grundstückgewinne sind mit Grundstückverlusten verrechenbar, wenn sie im selben Kalenderjahr realisiert werden. Als realisiert gilt ein Grundstücksgewinn oder -verlust, wenn das Eigentum am veräusserten Grundstück auf den Erwerber übergeht. Beim Liegenschaftsverkauf findet der Eigentumsübergang mit dem Grundbucheintrag (Anmeldung im Tagebuch) statt. Massgeblicher Zeitpunkt für die Verrechenbarkeit von Grundstücksgewinnen mit Grundstückverlusten ist somit der Grundbucheintrag.*

#### I. Sachverhalt

1. Der Rekurrent hat mit Kaufvertrag vom 19. September 1995 die Liegenschaft X. (Stockwerkeigentumsparzelle X) veräussert. Im Kaufvertrag ist vereinbart worden, dass der Antritt der Liegenschaft mit Übergang von Nutzen und Gefahr sowie die Fertigung im Grundbuch auf den 1. Januar 1996 erfolgen soll. Der Grundbucheintrag datiert vom 29. Dezember 1995.

2. Der Rekurrent hat in seiner Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer auf Seite 3 unter Ziff. 5 einen Grundstücksgewinn in der Höhe von Fr. 230'049.30 deklariert. Unter Ziff. 7 hat er einen Verlust aus dem Verkauf einer Wohnung an der G.-Str. 1 per 1. März 1996 geltend gemacht.

3. Die Steuerverwaltung hat zusätzliche Belege sowie Unterlagen einverlangt und daraufhin den Grundstücksgewinn neu auf Fr. 196'391.– festgelegt. Nach Berücksichtigung des Besitzdauerabzuges hat dies einen steuerbaren Grundstücksgewinn von Fr. 84'448.– und somit eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 25'320.– ergeben. Über diese Korrekturen ist der Rekurrent mit Schreiben vom 7. August 1996 orientiert worden. Zudem ist der Rekurrent darauf aufmerksam gemacht worden, dass gemäss § 59 StG nur Grundstückverluste mit Grundstücksgewinnen desselben Jahres verrechnet werden können. Die entsprechende Veranlagung ist dem Rekurrenten am 12. August 1996 eröffnet worden.

4. Gegen die Veranlagung vom 12. August 1996 hat der Rekurrent mit Schreiben vom 30. August 1996 Einsprache erhoben und innert erstreckter Frist am 31. Oktober 1996 die Einsprachebegründung nachgereicht. Mit Entscheid vom 21. Oktober 1997 hat die Steuerverwaltung die Einsprache abgewiesen.

5. Gegen diesen Entscheid vom 21. Oktober 1997 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 20. November 1997. Der Rekurrent hat innert erstreckter Frist Antrag

auf Sistierung bis zum rechtskräftigen Entscheid über das beim Grundbuchamt eingereichte Gesuch um Grundbuchberichtigung gestellt. Mit Verfügung vom 3. Februar 1998 hat die Steuerrekurskommission das Rekursverfahren sistiert mit der Auflage, dass der Rekurrent bis zum 29. Mai 1998 Bericht über den Stand der Dinge gibt.

6. Nachdem das Gesuch um Grundbuchberichtigung vom Grundbuchamt abgewiesen worden ist, hat der Rekurrent am 13. Mai 1998 die Rechtsbegehren zum Rekurs und die Rekursbegründung eingereicht. Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. Oktober 1997 aufzuheben und die Grundstückgewinnsteuer für das Grundstück X. (Stockwerkeigentumsparzelle X) neu zu veranlagern: Es sei der bei diesem Geschäft angefallene Grundstückgewinn als im Jahre 1996 eingetreten festzulegen und die Verrechnung mit dem Verlust aus dem Verkauf einer Wohnung an der G.-Str. 1 per 1. März 1996 zuzulassen. Schliesslich sei dem Rekurrenten keine Spruchgebühr aufzuerlegen und ihm eine Parteientschädigung zuzusprechen. Auf die Einzelheiten seines Standpunktes wird, soweit sie für den Entscheid von Belang sind, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

7. In ihrer Vernehmlassung vom 25. Juni 1999 beantragt die Steuerverwaltung den Rekurs abzuweisen. Auf die Einzelheiten ihres Standpunktes wird ebenfalls in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. Oktober 1997 aufzuheben und die Grundstückgewinnsteuer für das Grundstück X. (Stockwerkeigentumsparzelle X) neu zu veranlagern: Es sei der bei diesem Geschäft angefallene Grundstückgewinn als im Jahre 1996 eingetreten festzulegen und die Verrechnung mit dem Verlust aus dem Verkauf einer Wohnung an der G.-Str. 1 per 1. März 1996 zuzulassen.

Es ist unbestritten, dass der Rekurrent mit Kaufvertrag vom 19. September 1995 die Liegenschaft X. (Stockwerkeigentumsparzelle X) mit Gewinn veräussert hat und der entsprechende Grundbucheintrag vom 29. Dezember 1995 datiert. Ebenfalls unbestritten ist, dass der Rekurrent mit dem Verkauf der Wohnung an der G.-Str. 1 per 1. März 1996 einen Verlust erlitten hat. Strittig ist hingegen, ob der Rekurrent diesen erlittenen Verlust mit dem Gewinn aus dem Verkauf der Stockwerkseigentümerparzelle X verrechnen kann resp. in welchem Zeitpunkt der Grundstückgewinn als realisiert zu betrachten ist.

2. a) Gemäss § 55 Abs. 1 lit. a des Gesetzes über die direkten Steuern des Kantons Basel-Stadt vom 22. Dezember 1949 (StG) ist als Grundstückgewinn steuerbar der durch Veräusserung in Erscheinung tretende Mehrwert von Grundstücken des

Privat- und des Geschäftsvermögens der natürlichen und juristischen Personen sowie von Anteilen daran.

b) Für den Erwerb des Eigentums an einem Grundstück durch Kauf ist ein öffentlich beurkundeter Kaufvertrag (Art. 657 Abs. 1 ZGB) sowie ein Grundbucheintrag (Art. 656 Abs. 1 ZGB) erforderlichlich.

c) Grundstückverluste werden gemäss § 59 Abs. 1 StG mit Grundstücksgewinnen desselben Jahres verrechnet.

3. a) Der Rekurrent macht geltend, dass die Bestimmung von § 55 Abs. 1 lit. a StG nicht eindeutig bestimme, wann der steuerauslösende Tatbestand bei der Grundstückgewinnsteuer eintritt.

b) Bei der Veräusserung von Grundstücken hat sich die Steuerrekurskommission Basel-Stadt bereits im Entscheid vom 15. Juli 1949 (publ. im Schweizerischen Zentralblatt für Staats- und Gemeindeverwaltung, Band 51, S. 427 ff.) dafür ausgesprochen, dass der Zeitpunkt des Grundbucheintrages (resp. die Anmeldung im Tagebuch) für die Gewinnrealisation massgeblich sei: «Damit jedoch ein Gewinn steuerpflichtig wird, muss er nicht nur <erzielt>, sondern zugleich auch <realisiert> sein, er muss <durch Realisierung in Erscheinung treten>. Einen Gewinn realisiert man, indem man ihn aus dem Bereich des Möglichen, des zu Erwartenden, in den Bereich der Wirklichkeit, der Tatsachen überführt, indem man den Mehrwert <liquidiert>, so dass er <tatsächlich in die Tasche des Steuerpflichtigen> fliesst (Götzinger, Kommentar S. 63)... Beim Liegenschafts Kauf bleibt der Verkäufer so lange Eigentümer des Grundstücks, bis das Eigentum im Grundbuch auf den Käufer übertragen ist. So lange gehört das Grundstück auch weiter zum Vermögen des Verkäufers. Bis zu dieser Übertragung besteht nach dem Abschluss des Kaufvertrages wohl ein Recht, den Kaufpreis zu fordern und damit den Gewinn zu realisieren; aber dieses Recht ist doch in der Regel, so wenigstens im vorliegenden Falle, eben davon abhängig, dass der Verkäufer seinerseits erfüllt, indem er fertigen lässt...» Diese noch unter der Ägide der alten Kapitalgewinnsteuer angewandte Praxis hat auch für die Grundstückgewinnsteuer Geltung, sieht doch § 60 Abs. 3 StG als massgeblichen Stichtag für die Bestimmung der Besitzdauer die jeweilige Anmeldung beim Grundbuchamt vor. Dieselbe Regelung hinsichtlich des Zeitpunktes der Realisierung eines Grundstücksgewinnes gilt auch im Kanton Zürich (vgl. ASA, Band 51, S. 323 sowie den Entscheid des Zürcher Verwaltungsgerichts vom 8. Oktober 1976, ZR 76, Band 48, S. 103): Die Handänderungssteuerpflicht wird grundsätzlich dann begründet, wenn ein Grundstück in zivilrechtlichem Sinne den Eigentümer wechselt. Der Eigentumsübergang manifestiert sich in formeller Hinsicht in der Eintragung im Grundbuch, wobei die Eintragung an einen gültigen Rechtsgrund anknüpfen muss. Der Grundstücksgewinn entsteht dabei mit der grundbuchlichen Übertragung, mit der sog. «Fertigung».

c) Im vorliegenden Fall datiert der Kaufvertrag des hier interessierenden Grundstückes (Stockwerkeigentumsparzelle X) vom 19. September 1995. Der Grund-

bucheintrag ist mit Datum vom 29. Dezember 1995 erfolgt. Der steuerauslösende Tatbestand, der Grundbucheintrag, ist für die Grundstückgewinnsteuer somit im Jahre 1995 erfolgt. Eine Verrechnung dieses im Jahre 1995 erzielten Grundstückgewinnes mit dem im Jahre 1996 erzielten Grundstückverlust aus dem Verkauf der Liegenschaft am G.-Str. 1 ist gemäss § 59 Abs. 1 StG nicht möglich, weil Verlust und Gewinn aus den beiden Liegenschaftsverkäufen nicht im gleichen Jahr erzielt worden sind. Die Steuerverwaltung hat demnach zu Recht eine Verrechnung im vorliegenden Fall verweigert.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.