

Berücksichtigung von Projektkosten bei der Grundstückgewinn- und Handänderungssteuer

1. Allgemeines

Der Kanton Thurgau folgt bei der Behandlung von Bauprojekten der Praxis des Kantons Bern gemäss nachfolgendem Auszug aus Christoph Leuch/Peter Kästli/Markus Langenegger, Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Muri-Bern 2011, Art. 142 N 107 – N 113:

„Im Bereich der Grundstückgewinnsteuer gilt die sachenrechtliche Betrachtungsweise, wonach zwischen Grundstückbestandteilen und nichtliegenschaftlichen Bestandteilen unterschieden wird. Entgelte für Mobilien werden aus der Grundstückgewinnberechnung ausgeschlossen, sowohl als Erlösbestandteil als auch als Anlagekostenkomponente.

Baupläne und dazugehörige Unterlagen für noch auszuführende Bauprojekte stellen nicht liegenschaftliche Werte dar. Erst mit der Realisierung des Bauprojektes werden sie als Grundlage der Bauausführung zum liegenschaftlichen Wert, zum Grundstückbestandteil.

Als Zeitpunkt des Übergangs zum Grundstückbestandteil gilt der Baubeginn. Als Baubeginn wird die Schnurgerüstabnahme betrachtet. Weitere Anhaltspunkte für den Baubeginn stellen das Ausheben der Baugrube und die Bauplatzeinrichtung dar.

Für die Berechnung des Grundstückgewinnes ergeben sich damit zwei Möglichkeiten:

- **Vor dem Baubeginn** gelten die Bauprojektkosten weder als Aufwendungen, noch als Erlösbestandteil. Unter dem Vorbehalt der Wertzumessung durch den Erwerber erfolgt eine entsprechende Erlöskorrektur.
- **Nach Baubeginn** werden die Bauprojektkosten als wertvermehrende Aufwendungen anerkannt, und sie stellen bei der Veräusserung der Liegenschaft einen Erlösbestandteil dar.

Ist die Realisierung eines Bauvorhabens durch den Erwerber gestützt auf vorhandene Pläne unsicher, muss der **Wert der Pläne** ermittelt werden. Den Wert der übernommenen Pläne **bestimmt der Erwerber**. Ausgehend vom tieferen Erwerbspreis (Erlöskorrektur) trägt er auch das Risiko der Besteuerung des Korrekturbetrages bei fehlender Realisierung des Bauprojektes.

Misst der Erwerber den Plänen einen **betragsmässigen Wert** zu,

- wird beim Veräusserer der Erlös um diesen Wert herabgesetzt;
- werden bei der Realisierung des Bauprojekts diese Kosten beim Erwerber als wertvermehrende Aufwendungen angerechnet;
- fällt bei fehlender Realisierung jegliches Geltendmachen dieser Kosten im Rahmen der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer dahin (vgl. dazu WEIDMANN/GROSSMANN/ ZIGERLIG, Wegweiser durch das st.gallische Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 241).

Misst der Erwerber den Plänen **keinen betragsmässigen Wert** zu, so sind sie für ihn wertlos, und der Veräusserer kann die Kosten weder als wertvermehrende Aufwendung noch als Erlösminderung geltend machen.

Die dargelegte Betrachtungsweise gilt unabhängig davon, ob die Projektkosten in den Kaufvertrag über das Grundstück einbezogen oder separat behandelt werden. Gemäss BGE 107 II 211/216 unterliegen sowohl die objektiv-wesentlichen als auch die subjektiv-wesentlichen Vertragspunkte dem Formzwang, was die Aufnahme solcher **Nebenabreden in die öffentliche Urkunde** verlangt.“

2. Handänderungssteuer

Die Handänderungssteuer wird im vorliegenden Kontext gestützt auf § 139 StG immer dann auf dem ganzen Veräusserungserlös erhoben, wenn die Projektkosten für den Erwerber einen betragsmässigen Wert aufweisen. Die vorstehend angeführten Ausführungen gelten für die Belange der Handänderungssteuer sinngemäss.