

Werklohn im Zusammenhang mit Grundstückskauf

1. Allgemeines

Gemäss § 139 StG wird die Handänderungssteuer von der Gesamtsumme der Leistungen erhoben, die dem Veräusserer zufließen oder die der Erwerber zu dessen Gunsten gegenüber Dritten übernimmt.

2. Zusammenrechnung Landpreis und Werklohn

Der Werklohn ist in die Bemessung der Handänderungssteuer einzubeziehen, wenn ein Werkvertrag mit einem Baulandverkauf derart verbunden ist, dass mit den beiden Verträgen eine noch zu erstellende Baute - meist schlüsselfertig – erworben wird, so dass nicht die Herstellung, sondern die Übereignung im Vordergrund steht. Der Kauf- und der Werkvertrag müssen so eng zusammenhängen, dass der eine ohne den anderen nicht zustande gekommen wäre, oder der eine doch jedenfalls den Beweggrund für den Abschluss des anderen bildete (sog. Vertragsverbund).

Ein Zusammenwirken zwischen dem Baulandverkäufer und dem Werkunternehmer ist nicht zwingend erforderlich. Wesentlich ist vielmehr, ob die Käuferschaft im Zeitpunkt des Grundstückerwerbs noch frei ist, wie und wann sie das Bauland überbauen will. Daraus ergibt sich, dass betreffend Stockwerkeigentum, die alleinige Veräusserung der Landanteile gemäss Wertquote - vor Erstellung der Baute - steuerrechtlich nicht möglich ist. Als Mitglied einer Stockwerkeigentümergeinschaft ist der einzelne Stockwerkeigentümer - bezüglich einer noch zu erstellenden Baute - in der Entscheidungsfindung nicht mehr frei.

Bedingen sich Kauf- und Werkvertrag, so gilt gemäss ständiger und vom Bundesgericht bestätigter Praxis als massgebende Bemessungsgrundlage im Sinn der vorgeannten Bestimmung die Summe von Kauf- und Werkpreis (ASA 50, 445; VGE ZH, GB.2002.00004). Damit kommen die Rechtsgeschäfte im Ergebnis dem Kauf einer schlüsselfertigen Baute gleich (Richner, Grundstückgewinn- und Handänderungssteuer, ZStP 2/1993, 102, m.w.H.).

Ob eine Zusammenrechnung erfolgen kann, bestimmt sich aufgrund der Umstände des Einzelfalls (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl., Zürich 2013, N 58 zu § 220). Entscheidend sind die Verhältnisse bei Vertragsabschluss.

Als Indizien, die auf eine Vertragseinheit hindeuten, gelten etwa:

- die Identität zwischen Veräusserer und Werkunternehmer (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, N 62 zu § 220; VGE AG vom 23.8.2007 (WBE.2006.37), Erw. 3.2);
- der Umstand, dass der Verkauf schlüsselfertiger Häuser inseriert wurde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, N 58 zu § 220);
- dass auf dem Kaufgrundstück bereits vor der Veräusserung eine Baubewilligung erteilt worden ist, auf deren Basis der Werkvertrag begründet wird (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, N 58 zu § 220);

-
- die zeitliche Abfolge des Kauf- und Werkvertrags (VGE AG vom 23.8.2007 (WBE.2006.37), Erw. 3.2);
 - ein gemeinsamer Pauschalpreis für Land und Baute vereinbart ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, N 58 zu § 220);
 - der Umstand, dass auf dem Kaufgrundstück bereits Bauprojekte durch einen Generalunternehmer ausgeführt werden und diese nach dem Verkauf fertiggestellt werden.