

Datum der letzten Änderung: 21.09.2022

Dieser Abschnitt enthält Änderungen gegenüber der letzten Druckversion

http://steuerbuch.lu.ch/index/band_3_weisungen_ggstg__grundstueckgewinnsteuer_wertvermehrenderaufwand.html

Wertvermehrender Aufwand

Unter dem Begriff der Aufwendungen für dauernde Wertvermehrung werden diejenigen tatsächlichen oder rechtlichen Vorkehren zusammengefasst, die im Zeitpunkt der Erbringung eine Wertvermehrung der Grundstückssubstanz herbeigeführt haben. Die Wertvermehrung braucht im Zeitpunkt der Veräusserung nicht mehr zu bestehen (VGE vom 14.3.1995 i.S. E.K.; LGVE 1987 II Nr. 18; BGE 2C_665/2019 vom 10.3.2020, wonach Anlagekosten abgebrochener Bauten nicht abgezogen werden können, ist mangels vergleichbarer Rechtsgrundlagen im Kanton Luzern nicht anwendbar). Der Ersatz vorhandener Anlagen stellt grundsätzlich keinen wertvermehrenden Aufwand dar, es sei denn, die neue Anlage enthalte wertvermehrnde Elemente wie grössere Dimensionierung, besseres Material, verfeinerte Technik, usw. (VGE vom 18.11.1985 i.S. S.). Reparaturen sind daher in der Regel nicht, und Renovationen höchstens zu einem gewissen Teil wertvermehrend (VGE vom 16.5.1989 i.S. B. und VGE vom 26.6.1985 i.S. K.). Zur Abgrenzung der wertvermehrenden Aufwendungen zu den bei der Einkommenssteuer anrechenbaren Unterhaltskosten im einzelnen vgl. § 13 N 23 und 24; Anhänge 3a bis 3c). 12

Die Steuerpflichtigen dürfen sich nicht damit begnügen, der Veranlagungsbehörde einen Stoss von Belegen einzureichen, ohne zumindest eine Ausscheidung von wertvermehrenden Aufwendungen und Unterhaltskosten vorzunehmen. In Fällen, in denen Steuerpflichtige die Vornahme einer Unterscheidung zwischen wertvermehrenden Aufwendungen und Unterhaltskosten unterlassen haben, ist die Veranlagungsbehörde gehalten, diese auf ihre Mitwirkungspflichten hinzuweisen und von ihnen die erforderliche Spezifizierung zu verlangen (§ 26 Abs. 1 und 2, § 27 Abs. 3). Kommt eine Partei ihren Mitwirkungspflichten auch nach erfolgter Mahnung unter Androhung einer Ordnungsbusse nicht nach, ist die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen und eine Ordnungsbusse auszusprechen. Ist eine steuerliche Qualifizierung einzelner Aufwandsposten aus Gründen einer ungenügenden Substanziierung seitens der Steuerpflichtigen nicht möglich, müssen die entsprechenden Positionen grundsätzlich unberücksichtigt bleiben. Werden aber Belege zu einzelnen Aufwandpositionen eingereicht, muss die Veranlagungsbehörde diese auf ihren wertvermehrenden Charakter hin prüfen. Dabei darf sie von den Steuerpflichtigen verlangen, dass sie die Belege einzelnen Positionen zuordnen und erklären, weshalb wertvermehrnde Aufwendungen vorliegen, wenn sich dies nicht unmittelbar aus den Belegen selbst feststellen lässt (VGE vom 10.5.1999 i.S. D.; VGE vom 12.4.1999 i.S. O.).

Besitzen Steuerpflichtige keine Belege mehr, so sollte es ihnen - zumindest für die letzten 10 Jahre - möglich sein, bei den damaligen Lieferfirmen und Handwerkersbetrieben bzw. Unternehmungen Rechnungskopien zu beschaffen.

Sind Steuerpflichtige überhaupt nicht mehr in der Lage, die wertvermehrenden Aufwendungen zu belegen (§ 26 Abs. 1), kann ausnahmsweise subsidiär der damalige Gebäudeversicherungswert herangezogen werden. Dieser entspricht nämlich in der Regel annähernd den Baukosten, wobei für die Umgebungsarbeiten, welche darin nicht enthalten sind, ein entsprechender Zuschlag zu machen ist (LGVE 1998 II Nr. 36; LGVE 1982 II Nr. 21; RE 1971/73 Nr. 77). Da ins Gewicht fallende wertvermehrende Aufwendungen eine Revisionsschätzung bei der Gebäudeversicherung auslösen, kann aufgrund des Schätzungsprotokolls (falls vorhanden bzw. bei der Gebäudeversicherung noch erhältlich) auf den Umfang der wertvermehrenden Aufwendungen geschlossen werden. Bestehen Anhaltspunkte, dass der Gebäudeversicherungswert erheblich höher ist als die effektiven Anlagekosten (z.B. bei nicht anrechenbaren Eigenleistungen), ist eine entsprechende Kürzung des Gebäudeversicherungswerts vorzunehmen. 13

Voraussetzung für eine Expertise ist, dass Steuerpflichtige ihre Mitwirkungs- und Verfahrenspflichten gewissenhaft erfüllt haben und sich in einem „Beweisnotstand“ befinden. Das ist nicht der Fall, wenn sie imstande wären, die Kosten durch Urkunden zu belegen, was für Baukosten in der Regel zutrifft, wenn die wertvermehrenden Investitionen kurze Zeit vor der Veräusserung vorgenommen wurden (VGE vom 6.11.1998 i.S. B.; VGE vom 2.3.1998 i.S. H.; RE 1971/73 Nr. 77). Ist mangels Belegen eine Expertise durchzuführen, so sind deren Kosten ohne Rücksicht auf das Ergebnis den Steuerpflichtigen zu überbinden (VGE vom 24.3.1982 i.S. R.; RE 1969/70 Nr. 75). Die Behörde kann einen angemessenen Kostenvorschuss verlangen (§ 196 Abs. 1 VRG). Wird für eine angeordnete Expertise der einverlangte Kostenvorschuss trotz Androhung der Folgen innert eingeräumter Frist nicht geleistet, können die Aufwendungen, die mit der Expertise hätten bewiesen werden sollen, nicht berücksichtigt werden (§ 196 Abs. 2 VRG; RE 1971/73 Nr. 76). Eine von Steuerpflichtigen in Auftrag gegebene Expertise (Privatgutachten) kann beweismässig nicht einem amtlichen Gutachten gleichgesetzt werden (VGE vom 29.7.1982 i.S. F.).

Bezüglich Verlegung der wertvermehrenden Aufwendungen bei Teilveräusserung vgl. § 16 N 2. 14

Wenn im Hinblick auf eine beabsichtigte Wertvermehrung eines Grundstücks die Beseitigung von bestehenden Bauten notwendig ist (z.B. zum Zwecke der Bereitstellung von Bauland), so sind die Abbruchkosten als wertvermehrende Aufwendungen zuzulassen. 15

Bauprojekte, die verwirklicht oder zusammen mit dem Grundstück weiterveräussert werden, sind wertvermehrende Aufwendungen. Nicht ausgeführte und nicht mitveräusserte Bauprojekte sind anrechenbar, sofern sie grundsätzlich brauchbar und damit geeignet sind, den Wert des Grundstücks zu erhöhen. Lässt beispielsweise die Eigentümerin oder der Eigentümer eines Bauplatzes ein Projekt für die Überbauung ausarbeiten, um damit die Überbaumöglichkeiten festzustellen bzw. die Verkaufschancen zu erhöhen, und findet diese Person in der Folge eine Käuferschaft, die anders bauen will, so ändert dies nichts am (wertvermehrenden) Wesen des Projekts (VGE vom 1.10.1996 i.S. P.; VGE vom 27.9.1995 i.S. S.; VGE vom 14.3.1995 i.S. I.; VGE vom 6.9.1985 i.S. H.; Guhl, Die Spezialbesteuerung der Grundstücksgewinne in der Schweiz, S. 225). 16

Einlagen in den Erneuerungsfonds einer Stockwerkeigentümerschaft sind nur in dem Umfang anrechenbar, wie daraus für die veräusserte Stockwerkeigentumseinheit wertvermehrende Aufwendungen getätigt wurden und soweit die entsprechende Einlage nicht bereits bei der Einkommenssteueranlagung in Abzug gebracht wurde (§ 13 Abs. 2 GGStG). 16a

- Wertvermehrnde Aufwendungen, die von Dritten (z.B. Mieterinnen oder Mietern) getragen wurden, sind insoweit anrechenbar, als sie den Dritten vergütet, von diesen schenkungshalber erbracht, oder von der Eigentümerin bzw. vom Eigentümer als Einkommen versteuert worden sind. 16b
- Kosten für die Errichtung von Grundpfandrechten während der Besitzesdauer sind insoweit abzugsfähig, als das Geld für wertvermehrnde Aufwendungen verwendet wurde. 16c
- Die Bauherrschaft, die als ihre eigene Generalunternehmerin auftritt, kann ein entsprechendes Honorar nur anrechnen, wenn sie die in dieser Eigenschaft erbrachten Leistungen nachweist und wenn feststeht, dass sie nicht von jeder andern Bauherrschaft ebenfalls hätten erbracht werden müssen. Sie dürfen auch einen Anteil Unternehmergewinn enthalten, müssen aber den geleisteten Arbeiten insgesamt angemessen sein. An die Substanziierung der Eigen-Generalunternehmerhonorare sind hohe Anforderungen zu stellen (StE 1998 B 44.13.7 Nr. 12). Ferner dürfen die generalunternehmerischen Leistungen nicht bereits unter einem andern Titel in der Baurechnung enthalten sein (BGE 104 Ia 22; VGE vom 20.12.1996 i.S. W.; StE 1987 B 44.13.7 Nr. 2). Analoges gilt für ein Generalunternehmerhonorar an eine Personengesellschaft, deren Gesellschafterinnen und Gesellschafter zugleich die Bauherrschaft sind. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Gesellschafterinnen und Gesellschafter die Arbeiten persönlich oder durch ihre Angestellten erbracht haben (VGE vom 9.1.1987 i.S. F. und S.). Vgl. ferner § 13 N 26. 16d
- Für die Ermittlung der wertvermehrnden Aufwendungen bei landwirtschaftlichen Grundstücken vgl. § 1 N 18a. 16e