

# **BGer 2C 999/2021 vom 29. Dezember 2022**

Bundesgericht, 2022-12-29, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_999\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_999_2021)

FR: TF 2C 999/2021 du 29 décembre 2022

IT: TF 2C 999/2021 del 29 dicembre 2022

## **Regeste**

Grundstückgewinnsteuer | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Beim angefochtenen Urteil handelt es sich um einen kantonal letztinstanzlichen Entscheid über die Grundstückgewinnsteuer. Dagegen steht gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) grundsätzlich die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht offen.

### **E. 1.2**

Gegenstand des angefochtenen Urteils ist die Grundstückgewinnsteuer der Stadt W.\_\_\_\_\_. Der Beschwerdeführer ficht in einer einzigen Rechtsschrift auch das am gleichen Tag ergangene Urteil des Verwaltungsgerichts an, das die Einkommenssteuer (direkte Bundessteuer sowie Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich) von ihm und seiner Ehefrau betrifft. Der Beschwerdeführer unterscheidet dabei zwischen der Grundstückgewinnsteuer einerseits und der Einkommenssteuer andererseits und stellt für beide Steuerarten die gleichen Anträge. Dieses Vorgehen ist nicht zu beanstanden.

### **E. 1.3**

Das Bundesgericht hat für die Grundstückgewinnsteuer (2C\_999/2021) und für die Einkommenssteuer (2C\_1000/2021) jeweils getrennte Dossiers angelegt. Soweit der Beschwerdeführer durch das Einreichen einer einzigen Rechtsschrift zumindest implizit die Vereinigung der Verfahren beantragt, mangelt es bereits an einer rechtsgenügenden Begründung des Antrags. Eine Vereinigung drängt sich überdies auch nicht auf ( Art. 71 BGG i.V.m. Art. 24 des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [BZP; SR 273] ). Verfahrensbeteiligte im Verfahren betreffend Grundstückgewinnsteuer sind der Beschwerdeführer als Veräusserer der elf Stockwerkeigentumseinheiten sowie die Stadt W.\_\_\_\_\_. Im Verfahren betreffend Einkommenssteuer steht zudem die Ehefrau des Beschwerdeführers auf Seite der Beschwerdeführer, während anstelle der Stadt W.\_\_\_\_\_ das Kantonale Steueramt Zürich Beschwerdegegner ist. Damit stehen sich in den bundesgerichtlichen Verfahren teilweise andere Verfahrensbeteiligte gegenüber. Zudem knüpft die Grundstückgewinnsteuer an die Veräusserung von Grundstücken an und hat als Objektsteuer eine andere tatsächliche und rechtliche Grundlage als die allgemeine Einkommenssteuer; dass es sich um harmonisierte Steuern handelt und Interdependenzen geltend gemacht werden, ändert daran nichts. Aus demselben Grund durfte auch die Vorinstanz darauf verzichten, die kantonalen Beschwerdeverfahren zu vereinigen.

#### **E. 1.4**

Da das Bundesgericht nach Art. 107 Abs. 2 BGG bei Gutheissung der Beschwerde in der Sache selbst entscheiden kann, genügt ein blosser Aufhebungs- oder Rückweisungsantrag, wie ihn der Beschwerdeführer stellt, grundsätzlich nicht ( BGE 134 III 379 E. 1.3; 133 III 489 E. 3.1). Das Bundesgericht lässt einen Aufhebungsantrag immerhin genügen, wenn sich aus der Begründung der Beschwerde in Verbindung mit dem angefochtenen Entscheid zweifelsfrei ergibt, was der Beschwerdeführer anstrebt ( BGE 137 II 313 E. 1.3). Der Beschwerdeführer ersucht in seiner Rechtschrift sinngemäss darum, dass ausserkantonale Verluste aus der selbständigen Erwerbstätigkeit bei der angefochtenen Grundstückgewinnsteuer in Abzug gebracht werden, womit er sich auf Bundesrecht beruft, da sich der Anspruch auf Verrechnung ausserkantonaler Verluste aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 127 Abs. 2 BV ergibt. Somit kann der Beschwerdeschrift entnommen werden, dass sie auf eine Reduktion der Grundstückgewinnsteuer zielt, auch wenn offen bleibt, wie eine solche Reduktion sich betragsmässig auswirken würde. Der Aufhebungs- und Rückweisungsantrag des Beschwerdeführers ist somit vom Bundesgericht als Antrag auf eine tiefere Grundstückgewinnsteuer entgegenezunehmen.

#### **E. 2.1**

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und Art. 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ), doch prüft es, unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht ( Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG ), grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind ( BGE 138 I 274 E. 1.6). Die Verletzung von Grundrechten sowie von kantonalem und interkantonalem Recht untersucht es in jedem Fall nur insoweit, als eine solche Rüge in der Beschwerde präzise vorgebracht und begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht; Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 147 I 73 E. 2.1; 140 II 141 E. 1.1). Zu den Grundrechten zählen neben den in Art. 7-34 BV verankerten Ansprüchen die weiteren verfassungsmässigen Rechte der Bundesverfassung, im Steuerrecht insbesondere Art. 127 BV ( BGE 140 I 176 E. 5.2 ; 133 I 206 E. 6.2).

#### **E. 2.2**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 147 V 35 E. 4.2). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann ( Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 147 V 16 E. 4.1.1). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (vgl. zum Ganzen: BGE 146 IV 88 E. 1.3.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit ( Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 147 IV 73 E. 4.1.2 ; 147 I 73 E. 2.2).

#### **E. 3**

In prozessualer Hinsicht stösst sich der Beschwerdeführer daran, dass sich die kantonalen Rechtsmittelinstanzen geweigert haben, die interdependenten Verfahren betreffend Grundstückgewinnsteuer respektive Einkommenssteuer zu vereinigen. Er erblickt darin

eine unnötige prozessuale Hürde und behauptet, dass eine "unabhängige Anfechtung und einzelne Beurteilung der beiden Urteile" dazu führen würde, dass ihm die interkantonale Verlustverrechnung verwehrt würde. Wie vorher erwähnt, durfte die Vorinstanz auf eine Verfahrensvereinigung verzichten (vgl. E. 1.3). Zudem übergeht der Beschwerdeführer, dass die Vorinstanz die beiden Urteile am gleichen Tag fällt und er selbst sie am 8. Dezember 2021 zulässigerweise in einer einzigen Rechtschrift ans Bundesgericht weiterzog. Damit musste der Beschwerdeführer die beiden Urteile also gar nicht unabhängig voneinander anfechten, wie er geltend macht. Welchen prozessualen Vorteil dem Beschwerdeführer eine formelle Vereinigung der beiden Verfahren gebracht hätte und vor allem welche Norm des Bundesrechts bzw. des anwendbaren kantonalen Prozessrechts unter diesen Umständen überhaupt eine solche Vereinigung der kantonalen Rechtsmittelverfahren zwingend geboten hätte, geht aus der Beschwerde nicht hervor. Auf die Rüge der unterlassenen Verfahrensvereinigung ist daher nicht einzutreten.

#### **E. 4.1**

Nach Art. 127 Abs. 3 BV ist die interkantonale Doppelbesteuerung untersagt. Der Beschwerdeführer erblickt die Ursache für die von ihm gerügte interkantonale Doppelbesteuerung darin, dass die Kürzung der anrechenbaren Eigenhonorare bei der Grundstückgewinnsteuer (deklariert: Fr. 2'228'420.20; davon vom Beschwerdegegner akzeptiert: Fr. 684'254.27) den Geschäftsgewinn der Einzelfirma im entsprechenden Umfang reduziert. Die Kürzung der Eigenleistungen bei der Grundstückgewinnsteuer könne demnach zu einem (interkantonalen) Verlust aus der selbständigen Tätigkeit führen, der wiederum bei der Grundstückgewinnsteuer anrechenbar sei. Das Steuerrekursgericht hat bei der Festsetzung der Grundstückgewinnsteuer allerdings ausserkantonale Verluste von gesamthaft Fr. 297'229.-- zum Abzug zugelassen, was die Vorinstanz bestätigt hat (vgl. E. 4 des angefochtenen Urteils). Es genügt daher nicht, wenn der Beschwerdeführer auf den möglichen Zusammenhang zwischen Eigenleistungen, die bei der Grundstückgewinnsteuer von der Beschwerdegegnerin nicht vollumfänglich akzeptiert wurden, und einem tieferen Gewinn bzw. einem allfälligen Verlust in der Einzelfirma verweist, der bei einer entsprechenden Reduktion der steuerbaren Eigenhonorare resultiert und der wiederum die ausserkantonale Verlustverrechnung tangiert. Der Beschwerdeführer müsste vielmehr detailliert darlegen, inwiefern er durch die Kürzung der Eigenhonorare tatsächlich einen höheren ausserkantonalen Verlust als vom Steuerrekursgericht berücksichtigt erlitten haben und warum dieser bei der Grundstückgewinnsteuer anrechenbar sein soll. Der Beschwerdeführer behauptet in dieser Hinsicht aber einzig, dass die Behörde, welche die Grundstückgewinnsteuer veranlagt, ausserkantonale Verluste anzurechnen habe, was die Beschwerdegegnerin nicht getan habe. Dabei vernachlässigt der Beschwerdeführer - wie bereits erwähnt -, dass das Steuerrekursgericht im dritten Rechtsgang mit - vom Verwaltungsgericht bestätigten - Urteil vom 13. Juli 2021 sehr wohl ausserkantonale Verluste von gesamthaft Fr. 297'229.-- zum Abzug zuliess. Die Vorinstanz weist ihrerseits im angefochtenen Urteil ausdrücklich darauf hin, dass die Behauptung des Beschwerdeführers, ihm werde die interkantonale Verlustverrechnung verwehrt, nicht zutrefte, "hat das Steuerrekursgericht in seiner Entscheidung vom 13. Juli 2021 betreffend Grundstückgewinnsteuer doch Geschäftsverluste der ausserkantonalen Einzelunternehmung in Höhe von Fr. 297'229.-- zum Abzug zugelassen" (vgl. E. 1.1 des angefochtenen Urteils). Somit fehlt es an einer hinreichend klaren Begründung des Beschwerdeführers, welche weiteren ausserkantonalen Verluste in Anrechnung gebracht werden sollen. Damit genügt die Beschwerde den erhöhten Anforderungen an die qualifizierte Rügepflicht gemäss Art.

106 Abs. 2 BGG nicht.

#### **E. 4.2**

Aus denselben Erwägungen geht auch die Sachverhaltsrüge des Beschwerdeführers ins Leere. Der Beschwerdeführer legt vor Bundesgericht nicht dar, warum der Sachverhalt überhaupt näher abgeklärt werden soll bzw. welche Auswirkungen entsprechende Abklärungen auf die Höhe des anrechenbaren ausserkantonalen Verlustes und damit auf die angefochtene Grundstückgewinnsteuer haben sollen. Daher kann die Behebung des gerügten Mangels in der Sachverhaltsfeststellung für den Verfahrensausgang von vornherein nicht entscheidend sein. Unter diesen Umständen besteht für das Bundesgericht keine Veranlassung, die Angelegenheit zur weiteren Abklärung des Sachverhalts an die Vorinstanz zurückzuweisen.

#### **E. 4.3**

Die in der Beschwerdeschrift behauptete Verletzung von Bundesrecht, weil auf eine handelsrechtswidrige Jahresrechnung abgestellt worden sei, betrifft soweit ersichtlich nur das parallele Verfahren betreffend Einkommenssteuer (2C\_1000/2021), weshalb darauf im vorliegenden Verfahren betreffend Grundstückgewinnsteuer nicht einzugehen ist.

#### **E. 5**

Zusammenfassend enthält die Beschwerde keine hinreichende Begründung; darauf ist nicht einzutreten. Dem Verfahrensausgang entsprechend trägt der Beschwerdeführer die Gerichtskosten ( Art. 66 Abs. 1 BGG ). Weil die Stadt W. \_\_\_\_\_ im amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht ihr keine Parteientschädigung zu ( Art. 68 Abs. 1 und 3 BGG ). Besondere Umstände, die Abweichungen von diesem Grundsatz gestatten, liegen nicht vor.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.