

# **BGer 2P.238/2004 vom 4. November 2005**

Bundesgericht, 2005-11-04, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2P.238\\_2004](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.238_2004)

FR: TF 2P.238/2004 du 4 novembre 2005

IT: TF 2P.238/2004 del 4 novembre 2005

## **Regeste**

Art. 9 BV (Nachveranlagung der Erbschaftssteuer) | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Die Entscheide des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich sind kantonale letztinstanzliche Endentscheide, gegen die auf Bundesebene kein anderes Rechtsmittel zur Verfügung steht, da die Erbschafts- und Schenkungssteuern nicht Gegenstand der Steuerharmonisierung nach Art. 129 Abs. 2 BV sind; Art. 73 Abs. 1 StHG ist damit nicht anwendbar. Die staatsrechtlichen Beschwerden sind somit zulässig ( Art. 84 Abs. 2, Art. 86 Abs. 1 und Art. 87 OG ). Der Beschwerdeführer ist als Steuerpflichtiger zur staatsrechtlichen Beschwerde legitimiert ( Art. 88 OG ).

### **E. 1.2**

Nach Art. 90 Abs. 1 lit. b OG muss die staatsrechtliche Beschwerde die wesentlichen Tatsachen und eine kurz gefasste Darlegung darüber enthalten, welche verfassungsmässigen Rechte bzw. welche Rechtssätze inwiefern durch den angefochtenen Entscheid verletzt worden sind. Das Bundesgericht prüft nur klar und detailliert erhobene und, soweit möglich, belegte Rügen; auf ungenügend begründete Vorbringen und appellatorische Kritik tritt es nicht ein. Macht der Beschwerdeführer eine Verletzung des Willkürverbots geltend, muss er anhand der angefochtenen Subsumtion im Einzelnen darlegen, inwiefern der Entscheid an einem qualifizierten Mangel leidet ( BGE 125 I 492 E. 1b S. 495, mit Hinweisen).

### **E. 1.3**

Angefochten sind zwei Entscheide des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, die sich mit der gleichen Materie befassen. Es rechtfertigt sich daher, die beiden Verfahren zu vereinigen.

### **E. 2**

In seiner staatsrechtlichen Beschwerde vom 17. September 2004 wiederholt der Beschwerdeführer im Wesentlichen die in der ersten Beschwerde gemachten Vorwürfe. In Bezug auf den Revisionsentscheid rügt er einzig, das Verwaltungsgericht sei von einem nicht publizierten Entscheid abgewichen (Beschwerde Ziff. 51). Darin kann jedenfalls kein Revisionsgrund erblickt werden, wie das Verwaltungsgericht ohne Willkür festhalten durfte (vgl. angefochtenes Urteil vom 7. Juli 2004 E. 2.2). Im Übrigen ist auf die Beschwerde betreffend Revision nicht näher einzutreten und die Rügen nur insoweit zu prüfen, als sie auch Gegenstand der ersten staatsrechtlichen Beschwerde gegen das Urteil vom 27. August 2003 bilden.

### **E. 3**

Der Beschwerdeführer macht geltend, das Verwaltungsgericht habe seine subjektive Steuerpflicht auf eine alte Verfügung (vom 12./17. Juni 1996) gestützt, welche auf einem offensichtlichen Irrtum basiere. Weder sei ein Steuerobjekt vorhanden noch sei er Steuersubjekt.

#### **E. 3.1**

Das Kantonale Steueramt Zürich veranlagte die eingesetzten Erben der Verstorbenen am 12./17. Juni 1996 mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 2'065'760.-- und stellte diese Verfügung dem gemeinsamen Erbenvertreter Z. \_\_\_\_\_ zu. Diese Verfügung blieb unangefochten und erwuchs in Rechtskraft. Die Veranlagungsverfügung ging noch - offensichtlich im Wesentlichen gestützt auf den Erbteilungsvertrag vom 30. Mai 1996, wonach die drei Liegenschaften zum Anrechnungswert von Fr. 1'840'000.-- dem Käufer und heutigen Beschwerdeführer übertragen wurden - von einem Verkehrswert der Liegenschaft Nr. 3618 von Fr. 1'840'000.-- und einem geschätzten Ertragswert der Liegenschaften Nr. 103 und Nr. 3624 von Fr. 8'028.-- aus. Dies unter der Annahme, dass nur die Liegenschaft Nr. 3618 zum Verkehrswert zu schätzen war, während die übrigen beiden Liegenschaften landwirtschaftlich genutzt und daher zum Ertragswert zu bewerten waren. Diese unterschiedliche Behandlung stützte sich insbesondere auf das Schreiben des Erbenvertreters an das Kantonale Steueramt Zürich vom 15. April 1996, wonach dieser bestätigte, dass die Grundstücke Nr. 103 und Nr. 3624 immer noch landwirtschaftlich genutzt würden. Deshalb wurde zu Recht davon ausgegangen, der Anrechnungswert gemäss Erbteilungsvertrag von Fr. 1'840'000.-- für alle drei Grundstücke gelte im Wesentlichen den Verkehrswert des Grundstücks Nr. 3618 ab. Dementsprechend wurden die landwirtschaftlich genutzten Grundstücke mit Fr. 8'028.-- Ertragswert zusätzlich mitberücksichtigt. Es kann deshalb keine Rede davon sein, dass die rechtskräftige Veranlagungsverfügung auf einem offensichtlichen aktenkundigen Irrtum beruhte.

#### **E. 3.2**

Nach § 3 Abs. 1 des Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes vom 28. September 1986 (ESchG/ZH) unterliegen alle Vermögensübergänge (Erbanfälle und Zuwendungen) kraft gesetzlichen Erbrechts oder aufgrund einer Verfügung von Todes wegen der Erbschaftssteuer. Die Steuer wird vom Verkehrswert des übergegangenen Vermögens bei der Entstehung des Steueranspruchs (§ 13 Abs. 1 ESchG/ZH) auf den Zeitpunkt des Todesfalls (§ 7 lit. a ESchG) berechnet. Nach § 15 ESchG/ZH werden land- und forstwirtschaftliche Grundstücke privilegiert, nämlich zum Ertragswert bewertet. Wird ein derartiges landwirtschaftliches Grundstück innert 20 Jahren ganz oder teilweise veräussert, oder fallen innert dieser Frist die Voraussetzungen der Vorzugsbewertung dahin, so wird die Steuer nachträglich vom damaligen Verkehrswert, höchstens jedoch vom erzielten Erlös berechnet. Steuerpflichtig ist der Veräusserer oder der Eigentümer des Grundstücks (§ 17 ESchG/ZH). Nachdem wie oben dargelegt die Verfügung vom 12./17. Juni 1996 die Grundstücke Nr. 103 und Nr. 3624 lediglich mit dem Ertragswert erfasst hat, setzte die Finanzdirektion mit Verfügung vom 17. Juni 2002 nach dem Wegfall der Voraussetzungen für die Vorzugsbewertung zu Recht eine ergänzende Erbschaftssteuer fest. Zur Ermittlung des Verkehrswerts der beiden Grundstücke gab die Finanzdirektion eine Expertise in Auftrag. Diese kam zum Schluss, der Verkehrswert des Grundstücks Nr. 103 habe zum Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs, mithin im Jahre 1993, Fr. 1'480'000.-- betragen, während sich für das Grundstück Nr. 3624 im Jahre 1993 ein Verkehrswert von

Fr. 475'000.-- ergebe. Demgegenüber macht der Beschwerdeführer geltend, die von den Erben in Auftrag gegebene Verkehrswertschätzung des Hauseigentümergebietes Zürich habe für alle drei Liegenschaften nur einen Wert von Fr. 2'100'000.-- ergeben. Wie das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich in seiner Entscheidung zu Recht ausführt, basiert die Verkehrswertschätzung des Hauseigentümergebietes, welche für die beiden landwirtschaftlich genutzten Grundstücke einen Wert von total Fr. 1'100'000.-- ergab, auf dem Verkehrswert des Jahres 1995, und nicht auf dem massgebenden Stichtag 1993. Der heutige Beschwerdeführer hat im Rekursverfahren denn auch geltend gemacht, der Liegenschaftencrash habe die Preise vom 30. Juli 1993 bis zum 30. Mai 1996 massiv in die Tiefe gerissen. Von einer willkürlichen Festsetzung des Nachveranlagungsanspruchs durch die Finanzdirektion des Kantons Zürich kann deshalb keine Rede sein, zumal der Beschwerdeführer nicht näher begründet, weshalb für das Jahr 1993 die Verkehrswertschätzung zu hoch ausgefallen sei.

#### **E. 4.1**

Der Beschwerdeführer macht im Weiteren geltend, die Zweckentfremdung sei am 30. Mai 1996, d.h. zu einem Zeitpunkt erfolgt, als nicht er Grundeigentümer gewesen sei, sondern die Erbengemeinschaft.

#### **E. 4.2**

Wie dargelegt, übernahm der Beschwerdeführer die drei Liegenschaften mit Erbteilungsvertrag vom 30. Mai 1996. Die Grundbuchanmeldung erfolgte am 17. Juli 1996. Während der bevollmächtigte Erbenvertreter mit Schreiben vom 15. April 1996 gegenüber dem Kantonalen Steueramt Zürich noch bestätigt hat, die Grundstücke Nr. 103 und Nr. 3624 würden durch Z. \_\_\_\_\_ landwirtschaftlich genutzt, erklärte der Beschwerdeführer auf Anfrage hin am 10. September 2001, die genannten Grundstücke würden nicht mehr professionell landwirtschaftlich genutzt. Dass zwischen dem 15. April 1996 und dem 30. Mai 1996 bzw. 17. Juni 1996 eine Änderung in der landwirtschaftlichen Bewirtschaftung eingetreten wäre, wird nicht geltend gemacht. In den Akten finden sich denn auch keinerlei Hinweise auf eine Zweckänderung in dieser Zeit. Demzufolge ging das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich ohne Willkür davon aus, dass die Zweckentfremdung der beiden Grundstücke erst vom Beschwerdeführer selber im Rahmen der übernommenen Eigentümerbefugnisse in die Wege geleitet worden ist. Ging die Zweckänderung aber auf Handlungen des neuen Eigentümers nach dem Besitzesantritt zurück, der auf das Datum der Eigentumsübertragung festgelegt worden war (Ziff. 1 und 2 der "weiteren Bestimmungen" im Erbteilungsvertrag vom 30. Mai 1996), erscheint es auch nicht als willkürlich, dass die Zweckänderung dem Beschwerdeführer als neuem Eigentümer zugerechnet und er als gemäss § 17 Abs. 2 ESchG/ZH steuerpflichtig bezeichnet worden ist. Von einer willkürlichen Bestimmung des Steuersubjekts kann deshalb nicht gesprochen werden.

#### **E. 5**

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Vorbringen des Beschwerdeführers den angefochtenen Entscheidung nicht als willkürlich erscheinen lassen. Die staatsrechtlichen Beschwerden erweisen sich somit als unbegründet und sind abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Entsprechend diesem Ausgang hat der Beschwerdeführer die Kosten des Verfahrens vor Bundesgericht zu tragen ( Art. 156 Abs. 1 OG ).

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