

# GR\_GERICHTE A 2021 24 vom 15. Februar 2022

GR Gerichte, 2022-02-15, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr\\_gerichte\\_A\\_2021\\_24](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2021_24)

FR: GR\_GERICHTE A 2021 24 du 15 février 2022

IT: GR\_GERICHTE A 2021 24 del 15 febbraio 2022

## Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Beschwerde

## Erwägungen

### E. 1

A.\_\_\_\_\_ kaufte am 26. November 2010 in C.\_\_\_\_\_ eine Liegen- schaft für CHF 1'000'000.-- und verkaufte diese mit öffentlich beurkunde- tem Kaufvertrag vom 17. Juni 2019 (Datum der Handänderung: 3. Juli 2019) nach Sanierungsarbeiten für CHF 2'250'000.--. Mit Eingabe vom 13. bzw. 20. Mai 2019 stellte sie ein Gesuch an die Steuerverwaltung des Kan- tons Graubünden (nachfolgend Steuerverwaltung) um Übertragung der Grundstückgewinnsteuer auf die aus der Erbschaft ihrer Mutter erworbe- nen Liegenschaft an der D.\_\_\_\_\_ in E.\_\_\_\_\_.

### E. 2

Mit Verfügung vom 13. Juli 2020 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden einen steuerbaren Gewinn von CHF 1'072'327.-- so- wie daraus resultierend Grundstückgewinnsteuern von CHF 321'698.10 (Kanton und Gemeinde).

### E. 2.1

Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen laut Art. 41 Abs. 1 lit. a StG Ge- winne aus der Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens. Gemäss Art. 44 Abs. 1 lit. a StG wird die Grundstückgewinnsteuer auf Ge- such hin ohne Zins zurückerstattet, soweit der Erlös aus der Veräusserung der am Wohnsitz dauernd selbstbewohnten Erstliegenschaft innert zwei Jahren zum Erwerb eines in der Schweiz liegenden Ersatzgrundstücks mit gleicher Verwendung benützt wird. Harmonisierungsrechtlich wird die Be- steuerung eines realisierten Grundstückgewinns insbesondere aufge- schoben bei einer Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbst- genutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung), soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwen- det wird (Art. 12 Abs. 3 lit. e des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]).

### E. 2.2

Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG regelt den Begriff des "dauernd und ausschliess- lich selbstgenutzten Wohneigentums" abschliessend, ohne den Kantonen einen Spielraum zu belassen (vgl. BGE 143 II 233 E.3). Unter diesen Be- griff fällt einzig der Hauptwohnsitz, während ein sekundäres Domizil (so etwa ein Ferienhaus oder eine Ferienwohnung) den Tatbestand nicht er- füllt. Demgegenüber sind die Kantone befugt, die Dauer der angemesse- nen Frist für den Erwerb oder Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegen- schaft

eigenständig festzulegen (vgl. BGE 143 II 233 E.2.3). Grundsätzlich muss das Eigenheim im Zeitpunkt der Handänderung bzw. im Zeitpunkt, in dem der Entschluss zur Ersatzbeschaffung gefasst wird, selbstbewohnt sein. Für das dauernde Selbstbewohnen genügt dabei, dass die steuerpflichtige Person ihr ausschliesslich selbstbewohntes Eigenheim in der

- 8 - Zeit vor der Handänderung ohne erhebliche Unterbrechung bewohnte, mithin am fraglichen Ort ihren zivil- bzw. steuerrechtlichen Wohnsitz gehabt hat. Damit das Kriterium der Dauerhaftigkeit erfüllt ist, muss sich der Wohnsitz am Schluss der Besitzesdauer im veräusserten Grundstück befinden haben. Nicht erforderlich ist hingegen, dass das veräusserte Grundstück während der ganzen Besitzesdauer ununterbrochen ausschliesslich selbstbewohnt wurde. Es darf sich aber nicht bloss um eine gelegentliche oder vorübergehende Bleibe handeln. Mit einer Ersatzbeschaffung ist immerhin ein Wechsel der Wohnstätte verbunden, wobei normalerweise die neue Wohnstätte im Ersatzobjekt der alten Wohnstätte im veräusserten Grundstück folgt (vgl. BGE 143 II 233 E.2.4 m.w.H.). 3. Zwischen den Parteien unbestritten ist der steuerbare Gewinn von CHF 1'072'327.-- sowie die daraus resultierenden Grundstücksgewinnsteuern von insgesamt CHF 321'698.10. Strittig und zu prüfen ist einzig die Frage, ob es sich bei der am 3. Juli 2019 (vgl. Bf-act. 3) veräusserten Liegenschaft in C.\_\_\_\_\_ um eine dauernd selbstbewohnte Erstliegenschaft im Sinne von Art. 44 Abs. 1 lit. a StG handelt, welche im Rahmen einer Ersatzbeschaffung zu einer Rückerstattung der Grundstückgewinnsteuer berechtigen würde. Dazu ist vorliegend der steuerrechtliche Wohnsitz der Beschwerdeführerin zu ermitteln.

### **E. 3**

Dagegen erhob A.\_\_\_\_\_ am 11. August 2020 Einsprache und beantragte die Gewährung von Abzügen für wertvermehrnde Aufwendungen gemäss Steuererklärung. Zudem verlangte sie den gesetzlich vorgesehenen Vortritt und beanspruchte vorsorglich die Ersatzbeschaffung, da es sich bei der Liegenschaft in C.\_\_\_\_\_ um eine am Wohnsitz dauernd selbstbewohnte Erstliegenschaft handle. Am 24. August 2020 zog sie die Einsprache bezüglich der eigentlichen Veranlagung zurück, anerkannte den steuerbaren Gewinn von CHF 1'072'327.-- mit Grundstücksgewinnsteuern von insgesamt CHF 321'698.10, nicht jedoch bezüglich der verweigerten Ersatzbeschaffung. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass sie Wohnsitz in C.\_\_\_\_\_ hatte, auch wenn sie sich da versehentlich nicht an- und in E.\_\_\_\_\_ nicht abgemeldet habe.

### **E. 4**

Mit Schreiben vom 29. September 2020 informierte die Steuerverwaltung A.\_\_\_\_\_, die Ersatzbeschaffung könne nur für die am Erstwohnsitz

- 3 - dauernd selbstbewohnte Erstliegenschaft gewährt werden, die Steuerpflichtige habe ihren Erstwohnsitz jedoch immer in E.\_\_\_\_\_ gehabt. Ihre Begründung sei als reine Schutzbehauptung zu betrachten, worauf nicht eingegangen werde.

#### **E. 4.1**

Steuerlichen Wohnsitz hat eine Person dort, wo sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wo ihr das Bundesrecht einen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (vgl. Art. 6 Abs. 2 StG, Art. 3 Abs. 2 StHG, Art. 3 Abs. 2 DBG). Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist das Kriterium der Absicht dauernden Verbleibens

nicht so zu verstehen, als es auf den inneren Willen des Steuerpflichtigen ankäme (vgl. statt vieler die Urteile des Bundesgerichts 2C\_41/2021 vom 5. August 2021, E.6.2.2 und 2C\_211/2021, 2C\_212/2021 vom 8. Juni 2021 E.5.2.2 mit Verweis auf BGE 143 II 233 E.2.5.2). Der steuerrechtliche Wohnsitz (das Hauptsteu-

- 9 - erdomizil) bestimmt sich vielmehr alleine nach der Gesamtheit der objektiven, für Dritte erkennbaren Tatsachen, in denen sich eine Absicht dauernden Verbleibens der betroffenen Person manifestiert (vgl. grundlegend BGE 97 II 1 E.3). Der Wohnsitz liegt demnach dort, wo sich im Lichte dieser Tatsachen objektiv betrachtet der Mittelpunkt der Lebensinteressen – also der ideelle und materielle Schwerpunkt des Lebens – der betroffenen Person befindet. Er richtet sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände und nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person oder deren gefühlsmässiger Verbundenheit mit einem bestimmten Ort; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (vgl. BGE 138 II 300 E.3.2, 132 I 29 E.4.1). Ob sich die relevanten äusseren Tatsachen verwirklicht haben, ist eine Tatfrage; die Bestimmung des Lebensmittelpunkts und damit des Wohnsitzes auf Basis der festgestellten Tatsachen ist hingegen eine Rechtsfrage (BGE 136 II 405 E.4.3). Dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt für sich alleine keine entscheidende Bedeutung zu. Es handelt sich dabei bloss um ein äusseres Merkmal, das gemeinsam mit dem übrigen Verhalten der steuerpflichtigen Person ein Indiz für das Steuerdomizil bilden kann (vgl. BGE 132 I 29 E.4.1).

#### **E. 4.2**

Pflegt eine Person Kontakte zu mehreren Orten, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält (vgl. BGE 138 II 300 E.3.2). Ausgangspunkt ist der gewöhnliche Aufenthaltsort der betroffenen Person. Die persönlichen, familiären, beruflichen und gesellschaftlichen Interessen einer Person können sie aber so eng mit einem anderen Ort verbinden, dass dieser als Lebensmittelpunkt erscheint, obschon die betroffene Person dort weniger Zeit verbringt. Relevant sind in diesem Zusammenhang etwa der gewöhnliche Aufenthaltsort der Familienmitglieder (Ehegatten, Kinder, Eltern und Geschwister), die ausserfamiliären sozialen Beziehungen (z.B.

- 10 - Teilnahme am Vereinsleben), die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen und die Wohnverhältnisse an den verschiedenen Orten. Auf diese Kriterien ist auch abzustellen, wenn sich eine Person gleich oder annähernd gleich oft an mehreren Orten aufhält. Die verschiedenen Kriterien sind in Abhängigkeit der persönlichen Situation der betroffenen Person (z.B. Alter) zu gewichten und im Rahmen der gebotenen Gesamtbetrachtung gegeneinander abzuwägen, um den steuerrechtlichen Wohnsitz per Jahresende zu bestimmen. Die tatsächlichen Verhältnisse zu einem früheren oder späteren Zeitpunkt sind zwar nicht unmittelbar relevant, können aber als Indizien berücksichtigt werden (vgl. statt vieler die Urteile des Bundesgerichts 2C\_41/2021 vom 5. August 2021 E.6.2.3 und 2C\_211/2021, 2C\_212/2021 vom 8. Juni 2021 E.5.2.3 m.w.H.). Über den Lebensmittelpunkt und damit den steuerrechtlichen Wohnsitz kann gemeinhin kein klarer Beweis geführt werden, sondern es ist aufgrund von Indizien eine Gewichtung vorzunehmen, wobei sämtliche Berufs-, Familien- und Lebensumstände zu berücksichtigen sind (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C\_1267/2012 vom 1. Juli 2013 E.3.2, 2C\_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E.2.4.2). 5. In Bezug auf die Beweislast ist sodann festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für

steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt; er hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BGE 140 II 248 E.3.5 m.w.H.). Da die Beschwerdeführerin vorliegend eine steuermindernde Tatsache – nämlich die Veräusserung einer am Wohnsitz dauernd selbstbewohnten Erstliegenschaft und damit der steuerrechtliche Wohnsitz in C.\_\_\_\_\_, was zur Rückerstattung der Grundstückgewinnsteuer i.S.v. Art. 44 Abs. 1 lit. a StG berechtigen würde – geltend macht, trägt diese vorliegend die Beweislast.

- 11 -

## **E. 5**

Am 21. Januar 2021 fand der beantragte Vortritt vor der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden statt.

## **E. 6**

Am 22. März 2021 reichte A.\_\_\_\_\_ eine Stellungnahme ein, in der sie weiterhin an ihrem Lebensmittelpunkt und damit am steuerrechtlichen Wohnsitz in C.\_\_\_\_\_ festhielt. An der Geltendmachung der Ersatzbeschaffung hielt sie ebenfalls weiterhin fest.

### **E. 6.1**

Vorerst ist festzuhalten, dass sich die Beschwerdeführerin unbestritten weder in C.\_\_\_\_\_ angemeldet noch bei der Stadt E.\_\_\_\_\_ abgemeldet hat. Obschon – wie oben ausgeführt (vgl. E.4.1) – dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind, für sich alleine keine entscheidende Bedeutung zukommt, handelt sich dabei um ein äusseres Merkmal, das ein Indiz für das Steuerdomizil in E.\_\_\_\_\_ bildet. Die Beschwerdeführerin hält dem lediglich entgegen, sie habe dies aufgrund von Stress infolge der Scheidung vergessen. Dieses Vorbringen der Beschwerdeführerin ist allerdings als reine Schutzbehauptung und daher als unerheblich zu qualifizieren, zumal sie geltend macht, dass sie über mehrere Jahre (von 2011 bis 2018 [Bf-act. 11]) – und somit beinahe während der gesamten Zeit, in der sie angeblich ihren Lebensmittelpunkt in C.\_\_\_\_\_ gehabt haben will – zusammen mit ihrem neuen Partner in einem Konkubinat lebte.

### **E. 6.2**

Sodann reichte die Beschwerdeführerin in E.\_\_\_\_\_ jährlich die Steuererklärung ein mit der Bestätigung des Wohnsitzes E.\_\_\_\_\_ und deklarierte dabei auch ihre Einkommen aus selbständiger resp. unselbständiger Tätigkeit – sofern in den Jahren 2011 und 2012 sowie 2016-2018 generiert – als unbeschränkt steuerpflichtige Person in E.\_\_\_\_\_. Die Beschwerdeführerin macht dazu geltend, aus den bündnerischen Veranlagungen ergebe sich, dass Einkommen und Vermögen jeweils ausschliesslich oder fast ausschliesslich mit den beiden Liegenschaften in Chur und C.\_\_\_\_\_ zusammenhängen. Kanton und Stadt E.\_\_\_\_\_ hätten entweder gar keine Steuern oder nur sehr wenig Steuern erhalten. Sie kennt dabei jedoch, dass sie bezüglich der Liegenschaften in J.\_\_\_\_\_ und C.\_\_\_\_\_ in Graubünden als beschränkt steuerpflichtig gemäss Art. 7 StG zu betrachten ist, während sie hinsichtlich des Einkommens aus selbst- bzw. unselbständigen Erwerbstätigkeit im Kanton E.\_\_\_\_\_ (unbeschränkt steuerpflichtig) veranlagt wurde. Dabei ist unbedeutend, dass

- 12 - das Einkommen nur in geringem Umfang generiert worden ist. Die jährliche Bestätigung des Wohnsitzes in E.\_\_\_\_\_ mit dem Einreichen der Steuererklärung in E.\_\_\_\_\_ und das Ausfüllen der Steuererklärung in Graubünden als beschränkt

steuerpflichtige Person stellen folglich ebenfalls gewichtige Indizien für den Wohnsitz in E.\_\_\_\_\_ dar.

## **E. 7**

Mit Einspracheentscheid vom 21. April 2021 wies die Steuerverwaltung die Einsprache von A.\_\_\_\_\_ vom 11. August 2021 ab. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass A.\_\_\_\_\_ zu keinem Zeitpunkt ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in C.\_\_\_\_\_ (heute Gemeinde F.\_\_\_\_\_) gehabt habe, sondern in E.\_\_\_\_\_. Auch ihre beiden Töchter sowie ihre von ihr während rund zwei Jahren gepflegte Mutter (Anm. des Gerichts: verstorben am 27. Januar 2017) seien in E.\_\_\_\_\_ wohnhaft. Es würden handfeste Hinweise fehlen, dass sie jemals ihren Erstwohnsitz in E.\_\_\_\_\_ zugunsten eines solchen in C.\_\_\_\_\_ aufgegeben hätte. Daran vermöge auch nichts zu ändern, dass sie in einzelnen Korrespondenzunterlagen ihre Bündner Verbundenheit hervorgehoben und auch die entsprechende Wohnadresse verwendet hat. Es bestehe aber kein sachlicher Anlass, den erheblichen Gewinn mit einer Erbschaftsbeschaffung zu privilegieren. Sie habe ihre Zweitliegenschaft lediglich an einen Dritten mit erheblichem Gewinn verkauft.

### **E. 7.1**

Die Beschwerdeführerin reichte sodann vorliegend im Rahmen des Beschwerdeverfahrens auf Anordnung des Instruktionsrichters verschiedene Steuer- und Bankunterlagen ein. Für die Beschwerdeführerin lassen sich aufgrund von Bargeldbezügen an Bancomaten sowie Bankkartenabrechnungen der UBS, GKB und ZKB der betroffenen Jahre insgesamt mehr Aufenthalte in E.\_\_\_\_\_ als in C.\_\_\_\_\_ feststellen. Für die einzelnen Jahre zeichnet sich bezüglich der Gesamtanzahl Transaktionen bzw. Bargeldbezüge an Bancomaten folgendes Bild ab:

### **E. 7.2**

Während die Beschwerdeführerin noch in den Jahren 2011 und 2012 mehr Transaktionen bzw. Bargeldbezüge in Graubünden als in E.\_\_\_\_\_ tätigte (zusammen etwa um den Faktor 1.4), überwiegte die Anzahl in E.\_\_\_\_\_ in den Jahren 2013 bis 2016 leicht (zusammen etwa um den Faktor 1.14). In den Jahren 2017 bis 2019 überwiegte die Anzahl in E.\_\_\_\_\_ sodann diejenige in Graubünden deutlich (um die Faktoren 5.3, 3.4 und 2.3). Damit ergibt sich mit einer Anzahl von 932 in E.\_\_\_\_\_ Jahr Graubünden E.\_\_\_\_\_ 2011 19 5 2012 71 59 2013 81 87 2014 81 100 2015 67 70 2016 46 57 2017 36 192 2018 64 217 2019 61 140 2011-2019 526 932

- 13 - und einer solchen von 526 in Graubünden im Zeitraum von 2011 bis 2019 ein Faktor von ca. 1.77. Die Beschwerdeführerin hält fest, die Anzahl der Bezüge und Transaktionen in E.\_\_\_\_\_ hinge damit zusammen, dass sie während rund zwei Jahren ihre – am 27. Januar 2017 verstorbene – Mutter in E.\_\_\_\_\_ gepflegt und dabei "aus dem Koffer gelebt" habe (vgl. Beschwerde S. 6). Der durchschnittliche Faktor der Jahre 2015 und 2016 weicht sodann nicht von demjenigen der Jahre 2013 bis 2016 (Faktor 1.14) ab. Auch die überwiegende Anzahl an Transaktionen bzw. Bargeldbezüge in E.\_\_\_\_\_ während der Jahren 2017 bis und mit Verkauf der Liegenschaft im Jahr 2019 können mit dieser Argumentation nicht mehr begründet werden, zeigte sich diese Mehrheit in E.\_\_\_\_\_ denn auch in den Jahren, in denen die Beschwerdeführerin ihre Mutter noch nicht bzw. nicht mehr pflegte. Die überwiegende Anzahl in E.\_\_\_\_\_ ist – entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin – folglich nicht alleine auf diesen Umstand zurückzuführen ist und stellt im Sinne der Gesamtbetrachtung ebenfalls ein Indiz für einen Lebensmittelpunkt

in E.\_\_\_\_\_ dar. Im Begleitschreiben der Beschwerdeführerin vom 26. Oktober 2021 zu den edierten Akten bringt sie sodann neu vor, sie habe auch nach dem Tod ihrer Mutter regelmässig in E.\_\_\_\_\_ sein müssen, da sie die Beistandschaft für ihren Neffen (100% IV) übernommen habe, welcher seit 2002 bei ihrer Mutter gelebt habe.

### **E. 7.3**

Sofern die Beschwerdeführerin vorbringt, auch die Staatsanwaltschaft und die Steuerverwaltung Graubünden seien vom Wohnsitz in C.\_\_\_\_\_ ausgegangen, ist festzuhalten, dass es sich dabei bloss um die Zustelladresse handelt, was jedoch nicht automatisch einen steuerrechtlichen Wohnsitz begründet. So ist die Beschwerdeführerin in sämtlichen Unterlagen der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden, der Steuerverwaltung der Stadt J.\_\_\_\_\_ sowie des Gemeindesteueramts C.\_\_\_\_\_ bzw. F.\_\_\_\_\_ der Jahre 2011 bis 2019 mit dem Betreff "A.\_\_\_\_\_,

- 14 - G.\_\_\_\_\_, E.\_\_\_\_\_" vermerkt (vgl. Bf-act. 19-27). Zudem beinhalten auch sämtliche Korrespondenzen zwischen der Beschwerdeführerin und den Steuerbehörden von E.\_\_\_\_\_ sowohl den Betreff als auch die Zustelladresse "G.\_\_\_\_\_, E.\_\_\_\_\_".

### **E. 7.4**

Auch der Wohnsitz der beiden Töchter der Beschwerdeführerin blieb offenkundig E.\_\_\_\_\_. Obschon zuerst im September 2010 noch geplant war, mit der ganzen Familie ins H.\_\_\_\_\_ zu ziehen und dass die Zwillingstöchter am K.\_\_\_\_\_ I.\_\_\_\_\_ zur Schule gehen (Bf-act. 8), kam es nicht dazu, da die Töchter die Aufnahmeprüfung für einen Vorkurs, nicht aber die FMS-Prüfung als Voraussetzung für die Aufnahme am K.\_\_\_\_\_ in I.\_\_\_\_\_ bestanden hätten. Nach der Scheidung (Urteil vom 24. Oktober 2011) verblieb der Vater mit den Kindern in der Familienwohnung an der G.\_\_\_\_\_ in E.\_\_\_\_\_ und die Zwillingstöchter starteten eine Ausbildung an der Schule für Gestaltung in E.\_\_\_\_\_ (Bf-act. 9 und 10).

### **E. 7.5**

Soweit die Beschwerdeführerin vorbringt, sie habe in C.\_\_\_\_\_ gearbeitet, ihre sozialen Beziehungen gepflegt und kulturelle Veranstaltungen durchgeführt, vermögen diesbezüglich die beiden ins Recht gelegten Zeitungsartikel einen Lebensmittelpunkt in C.\_\_\_\_\_ nicht zu begründen (vgl. Bf-act. 12 und 13). Auch aus ihrer Mitteilung vom 7. April 2011 an ihr in L.\_\_\_\_\_ im Kanton E.\_\_\_\_\_ ansässiges (vgl. z.B. Steuererklärung des Jahres 2016 des Kantons E.\_\_\_\_\_) Treuhandbüro, sie beabsichtigte, in C.\_\_\_\_\_ Wohnsitz zu beantragen, kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten, zumal dies als blosser Absichtserklärung zu qualifizieren ist, welche für sich alleine noch keinen genügenden Beweis erbringt, tatsächlich Wohnsitz in C.\_\_\_\_\_ begründet zu haben. Weiter seien sie und ihr damaliger Konkubinatspartner auch sonst gemeinsam in Erscheinung getreten. In einem Brief vom 15. April

- 15 - 2015 an die Nachbarn war sodann aber bloss von "regelmässigen Anwesenheiten in C.\_\_\_\_\_ von Freitag bis Montag" die Rede (vgl. Beschwerde S.4 mit Verweis auf Bf-act. 15-19). Bei dem dabei ins Recht gelegten Beweismittel handelt es sich um ein Schreiben betreffend Instandstellung einer Gartenstützmauer und Grenzberäumung, welches lediglich die Namen sowie die Postanschrift in C.\_\_\_\_\_ aufweisen. Auch mit dieser Ausführung widerspricht sich die Beschwerdeführerin, verweist sie doch selbst auf die Praxisfestlegung der Beschwerdegegnerin, welche besagt, dass dem polizeilichen

Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind, keine entscheidende Bedeutung zukommt und dass es sich dabei lediglich um ein äusseres Merkmal handelt, das ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden kann, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht. 8. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich die Beschwerdeführerin nie in C.\_\_\_\_\_/F.\_\_\_\_\_. bei der Gemeinde angemeldet und sich ebenfalls nicht in E.\_\_\_\_\_ abgemeldet hat. Ferner hat sie über die Jahre hinweg mit der jährlichen Einreichung der Steuererklärung in E.\_\_\_\_\_ ihren Wohnsitz in E.\_\_\_\_\_ bestätigt, während sie mit der Ausfüllung der Steuererklärung im Kanton Graubünden lediglich als beschränkt steuerpflichtige Person galt bzw. gilt. Dies, sowie die überwiegende Anzahl Kontobezüge im Kanton E.\_\_\_\_\_ (E.7.1 und E.7.2), die Betreffbezeichnung in Abweichung der Zustelladresse in sämtlichen Unterlagen der Steuerbehörden des Kantons Graubünden sowie E.\_\_\_\_\_ (E.7.3.), die familiäre Situation mit – trotz Konkubinatspartner in C.\_\_\_\_\_ – der Pflege der Mutter in E.\_\_\_\_\_, der Beistandschaft des Neffen in E.\_\_\_\_\_ sowie dem Wohnsitz der Töchter in E.\_\_\_\_\_ (E.7.4. und E.7.2.) spricht somit im Sinne einer Gesamtbetrachtung für einen Lebensmittelpunkt in E.\_\_\_\_\_. Der Beschwerdeführerin misslingt der Nachweis eines Lebensmittelpunktes und somit eines (steuerrechtlichen)

- 16 - Wohnsitzes in C.\_\_\_\_\_. Folglich handelt es sich bei der im Jahr 2019 veräusserten Liegenschaft in C.\_\_\_\_\_ nicht um eine dauernd selbstbewohnte Erstliegenschaft im Sinne von Art. 44 Abs. 1 lit. a StG, welche zur Erstattung der Grundstückgewinnsteuer im Sinne einer Ersatzbeschaffung berechtigen würde. 9. Nach dem vorstehend Gesagten erweist sich der angefochtene Einspracheentscheid der Beschwerdegegnerin vom 21. April 2021 betreffend Grundstückgewinnsteuer/Ersatzbeschaffung als rechtens, was zur vollumfänglichen Bestätigung desselben und zur Abweisung der dagegen erhobenen Beschwerde vom 21. Mai 2021 führt. 10. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen wird gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen. Davon abzuweichen besteht vorliegend kein Anlass. III. Demnach erkennt das Gericht:

## **E. 8**

Hiergegen erhob A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 21. Mai 2021 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons

- 4 - Graubünden mit dem Antrag, der Einspracheentscheid vom 21. April 2021 sei aufzuheben und die Angelegenheit zur Ermittlung der Höhe der Ersatzbeschaffung an die Steuerverwaltung Graubünden (nachfolgend: Beschwerdegegnerin) zurückzuweisen. Zudem sei ein zweiter Schriftenwechsel durchzuführen. Zur Begründung führte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ihre Argumentation betreffend Lebensmittelpunkt und steuerrechtlichem Wohnsitz in C.\_\_\_\_\_ aus. So habe sie ab dem Kauf bis zum Verkauf der Liegenschaft in C.\_\_\_\_\_ (Anm. des Gerichts: Kaufvertrag unterzeichnet am 17. Juni 2019, Datum der Handänderungsanzeige 3. Juli 2019) bzw. der Verlegung des Wohnsitzes zurück nach E.\_\_\_\_\_ ihren persönlichen und beruflichen Lebensmittelpunkt und damit ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in C.\_\_\_\_\_ gehabt, auch wenn sie versehentlich in E.\_\_\_\_\_ angemeldet geblieben sei. Bei der veräusserten Liegenschaft in C.\_\_\_\_\_ handle es sich um die am Wohnsitz dauernd selbstbewohnte Erstliegenschaft, welche zur Ersatzbeschaffung berechtige. Nach der Scheidung von ihrem

Ehemann im Jahr 2011 habe sie die Familienwohnung in E. \_\_\_\_\_ – wo sie später ihre Mutter betreut und gepflegt habe – verlassen und sei nach C. \_\_\_\_\_ gezogen, wo sie anschliessend mit ihrem Konkubinatspartner gelebt habe. Dessen Bestätigung bleibe von der Vorinstanz unerwähnt, womit eine Verletzung des rechtlichen Gehörs vorliege. Sie habe in C. \_\_\_\_\_ gearbeitet, ihre sozialen Beziehungen gepflegt und kulturelle Veranstaltungen durchgeführt.

#### **E. 9**

Die Beschwerdegegnerin schloss in ihrer Vernehmlassung vom 22. Juni 2021 auf Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung wiederholt und bekräftigt sie im Wesentlichen die im Einspracheentscheid vom 21. April 2021 ausgeführte Argumentation. Der steuerliche Erstwohnsitz der Beschwerdeführerin habe sich stets in E. \_\_\_\_\_ befunden. Das eminente Interesse, den erzielten Gewinn auf das aus der Erbschaft gekaufte Haus in E. \_\_\_\_\_ zu transferieren, sei kein Grund, eine Ersatzbeschaffung

- 5 - zuzulassen. Zudem bringt sie vor, die Beschwerdeführerin habe die Liegenschaft relativ günstig für CHF 1'000'000.-- erworben und bescheidene CHF 94'412.-- investiert, welche sie auch als effektiven Gebäudeunterhalt fast vollständig bei den ordentlichen Steuern habe beanspruchen können. Die Bestätigung des Konkubinatspartners vermöge in keiner Weise einen Erstwohnsitz zu begründen, weshalb sich die von der Beschwerdeführerin vorgeworfene Gehörsverweigerung als unbegründet erweise.

#### **E. 10**

Am 12. Juli 2021 hielt die Beschwerdeführerin replicando an ihren Anträgen fest und verweist auf die Begründung in ihrer Beschwerde. Zudem habe sie wegen des Stresses infolge Scheidung und Umzug von E. \_\_\_\_\_ nach C. \_\_\_\_\_ schlicht vergessen, sich in E. \_\_\_\_\_ abzumelden und in C. \_\_\_\_\_ anzumelden. Alleine schon mit der Bestätigung des Konkubinatspartners, auf welche nicht genügend eingegangen worden sei, sei der Nachweis des Wohnsitzes in C. \_\_\_\_\_ erbracht. Häufig werde gerade bei interkommunalen und -kantonalen Verhältnissen ein Konkubinatspartner als Anlass für die Besteuerung am gemeinsamen Ort genommen. Graubünden und C. \_\_\_\_\_ hätten ab dem Jahre 2011 gegenüber E. \_\_\_\_\_ geltend machen können, die Beschwerdeführerin habe ihren Wohnsitz nicht mehr in E. \_\_\_\_\_, sondern C. \_\_\_\_\_. Im Zusammenhang mit der Pflege ihrer Mutter und den damit zusammenhängenden Aufenthalten in E. \_\_\_\_\_ habe die Absicht des dauernden Verbleibens in E. \_\_\_\_\_ damals noch gefehlt, hinsichtlich C. \_\_\_\_\_ jedoch bestanden.

#### **E. 11**

Mit Eingabe vom 15. Juli 2021 hielt die Beschwerdegegnerin an ihren Anträgen fest.

#### **E. 12**

Am 7. Oktober 2021 forderte der Instruktionsrichter die Beschwerdeführerin auf, verschiedene Unterlagen (Steuererklärungen und -veranlagungen für die Kantone Graubünden und E. \_\_\_\_\_ sowie detaillierte Kontoaus-

- 6 - züge und Kreditkartenabrechnungen der Jahre 2011 bis 2019) einzureichen. Am 1. sowie 17. November 2021 reichte die Beschwerdeführerin die angeforderten Unterlagen ein. Unter anderem hielt sie fest, dass sie in C. \_\_\_\_\_ und Umgebung oft Bargeld bezogen und Einkäufe getätigt habe. Die regelmässigen Bezüge und Einkäufe in E. \_\_\_\_\_ würden mit der Pflege ihrer Mutter zusammenhängen. Auf die weiteren

Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften und im angefochtenen Einspracheentscheid vom 21. April 2021 sowie auf die eingereichten Beweismittel wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. II. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Anfechtungsobjekt des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens bildet der Einspracheentscheid vom 21. April 2021 betreffend Grundstückgewinnsteuer/Ersatzbeschaffung, mit welchem die Beschwerdegegnerin die Einsprache der heutigen Beschwerdeführerin vom 11. August 2020 abwies. Solche Entscheide können gemäss Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden angefochten werden. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ergibt sich aus Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100), wonach das Verwaltungsgericht Beschwerden gegen Entscheide von Dienststellen der kantonalen Verwaltung und von unselbständigen Anstalten des kantonalen Rechts beurteilt, soweit das kantonale Recht den direkten Weiterzug vorsieht, was hier wie gesehen (vgl. Art. 139 Abs. 1 StG) der Fall ist. Demzufolge fällt die Beurteilung der vorliegenden Streitsache in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden. Die Beschwerdeführerin ist als formelle und materielle Adressatin des angefochtenen Einspracheentscheids beschwert und damit ohne Weiteres zur Beschwerdeerhebung befugt (vgl. Art. 50 Abs. 1 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

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