

ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2014.28 vom 26. Februar 2014

ZH Steuerrekursgericht, 2014-02-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_GR.2014.28

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2014.28 du 26 février 2014

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2014.28 del 26 febbraio 2014

Regeste

Ausstandsbegehren gegen die Rekursgegnerin und Rügen betreffend Verfahrensmängel. Ersatzbeschaffung: Die steuerpflichtige Aktiengesellschaft ist als Immobilienverwaltungsgesellschaft anzusehen und die Liegenschaften, die sie vermietet, stellen Kapitalanlageliegenschaften dar. Eine Liegenschaft, die nach ihrer Zweckbestimmung nicht unmittelbar der Leistungserstellung der Steuerpflichtigen dient, wird nicht als betriebsnotwendiges Anlagevermögen angesehen. Demzufolge kann die Grundstückgewinnsteuer bei Veräusserung einer solchen Liegenschaft nicht gemäss § 216 Abs. 3 lit. g StG aufgeschoben werden, wenn der Erlös in andere Liegenschaften der Steuerpflichtigen reinvestiert wird. Dies gilt auch dann, wenn der vorrangige Zweck der Gesellschaft darin besteht, preisgünstigen Wohnraum zur Verfügung zu stellen.

Erwägungen

E. 2

GR.2014.28

- 3 -

E. 3

Subeventualiter sei die Grundstückgewinnsteuer neu zu berechnen (unter Zugrundelegung einer Haltdedauer von 10 Jahren für die Liegenschaft ...strasse 3, 5 und 7) und allenfalls die Kalkulation des Grundstückgewinns durch die Kommission für Grundsteuern der Stadt C zu prüfen und neu vorzunehmen (unter Zugrundelegung der Belege und nicht der steuerlichen Buchwerte).

E. 4

Das Verfahren vor Steuerrekursgericht ist grundsätzlich schriftlich; es ergibt sich weder aus der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) noch aus der Europäischen Menschenrechtskonvention vom 4. November 1950 (EMRK) ein Anspruch auf eine mündliche Verhandlung. So räumt der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) keinen grundsätzlichen Anspruch auf eine mündliche Anhörung ein (BGE 134 I 140 E. 5.3). Beratung und Entscheid über den Antrag des Referenten sind nicht öffentlich (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 149 N 11). Das schliesst zwar nicht aus, dass der Referent unter Umständen seine vorläufige Rechtsauffassung betreffend die Erfolgchancen des Verfahrens den Parteien mitteilt, etwa um einer Partei die Möglichkeit zu geben, den Rekurs zurückzuziehen oder während der noch laufenden Rechtsmittelfrist auf offensichtliche formelle Mängel hinzuweisen. Ein gesetzlicher Anspruch besteht indessen in dieser Hinsicht nicht (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 148 N 9). Entsprechend

diesen Ausführungen ist der Antrag der Pflichtigen, ihr während des Verfahrens die Möglichkeit zu geben, zu "vorläufigen Meinungsäusserungen des Steuerrekursgerichts" – gemeint sind wohl Rechtsauffassungen des Referenten betreffend das vorliegende Verfahren – Stellung zu beziehen abzuweisen.

- 8 -

E. 5

a) aa) Gemäss § 216 Abs. 1 StG unterliegen Gewinne, die sich bei Veräusserungen von Grundstücken des Privatvermögens ergeben, der Grundstückgewinnsteuer. Der zu besteuerte Gewinn ist dabei laut § 219 Abs. 1 StG der Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und anrechenbare Aufwendungen) übersteigt. bb) Nach § 216 Abs. 3 lit. g StG werden Gewinne aus der Veräusserung von Geschäftsgrundstücken grundsätzlich ebenfalls mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst. Die Grundstückgewinnsteuer kann jedoch bei Veräusserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Grundstücks aufgeschoben werden (vgl. auch Art. 12 Abs. 1 und 4 StHG Art. 8 Abs. 4 StHG). Betriebsnotwendig sind Wirtschaftsgüter, die nach ihrer Zweckbestimmung unmittelbar der Leistungserstellung des Betriebs dienen und ohne Beeinträchtigung des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses nicht veräussert werden können (Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. A., 2002, Art. 8 N 71 StHG; Markus Reich/Marina Züger, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, Art. 30 N 6 DBG). Da die betriebsnotwendigen Vermögenswerte unerlässliche Bestandteile der betrieblichen Einheit bilden, würde ihre Veräusserung zu einer substantziellen Veränderung des Betriebs führen. Dies hat zur Folge, dass bei einer Veräusserung des entsprechenden Wirtschaftsguts dieses zwangsläufig ersetzt werden muss, damit der Betrieb ohne Einschränkung weitergeführt werden kann (BGE 108 I b 325). Beurteilungsgrundlage der Betriebsnotwendigkeit bilden immer die betrieblichen Verhältnisse des Unternehmens. cc) Von einer Immobiliengesellschaft kann gesprochen werden, wenn der Zweck einer Gesellschaft ausschliesslich oder mindestens zur Hauptsache darin besteht, Grundstücke, d. h. Liegenschaften, in das Grundbuch aufgenommene selbstständige und dauernde Rechte, Bergwerke oder Miteigentumsanteile an Grundstücken (Art. 655 ZGB), zu erwerben, zu verwalten, zu nutzen und zu veräussern. Sowohl bei einer Immobilienverwaltungsgesellschaft als auch beim Liegenschaftenhändler werden nur diejenigen Liegenschaften als betriebsnotwendig angesehen, die unmittelbar dem Handelsbetrieb dienen. Die für den Verkauf bestimmten Liegenschaften bilden beim 2 GR.2014.28

- 9 - Liegenschaftenhändler Umlaufvermögen. Weiter besitzen sowohl Immobilienverwaltungsgesellschaften als auch die Immobilienhändler häufig Kapitalanlageliegenschaften, die allein durch ihren Ertrag dem Unternehmen dienen. Diese Anlageliegenschaften sind nicht unmittelbar zur Erfüllung des Leistungszwecks der Gesellschaft erforderlich und damit nicht betriebsnotwendig (vgl. § 68 Abs. 4 StG; BGer, 1. Februar 2012, StE B 42.38 Nr. 35, E. 2.5; BGr. 2. April 2012 = StE B 23.5 Nr. 6, E. 3.3 und 4.3; BGr, 16. Mai 2011, 2C_50/2011 = StE 2011 B 23.45 Nr. 15). Bildet dagegen der Grundbesitz bloss die sachliche Grundlage für einen Fabrikations-, Handels- oder sonstigen Geschäftsbetrieb – Fabrikliegenschaft, Verwaltungs- und Bürogebäude, Produktionsstätten, Werkplätze usw. –, so liegt keine Immobilien-, sondern eine Betriebsgesellschaft vor (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 216 N 94). Da in solchen Fällen die Liegenschaften direkt der Zweckerfüllung des Unternehmens dienen, sind sie betriebsnotwendig. b) aa)

Die Pflichtige verkaufte die Liegenschaften der Siedlung A Dabei handelt es sich um zwei Mehrfamilienhäuser mit insgesamt 31 vermieteten 3.5- bis 6.5-Zimmerwohnungen, mit Mietpreisen zwischen Fr. 2'500.- und Fr. 4'200.-. Sie ist der Auffassung, dass sie weder eine Immobilienhandels- noch eine Immobilienverwaltungs-gesellschaft sei. Vielmehr sei sie als Betriebsgesellschaft anzusehen. Dies vor allem deswegen, weil sie im gemeinnützigen Segment tätig sei und städtebauliche so- wie wohnbaupolitische Aufgaben erfülle. Ihre Tätigkeit sei daher nicht einfach Vermö- gensanlage und Investition, sondern beinhalte eine besondere gemeinnützige und wohnbaupolitische Mission. Ihre Liegenschaften seien daher als betriebliche Aktiven des Anlagevermögens und damit als betriebsnotwendig zu qualifizieren. bb) Es fragt sich daher zunächst, ob die Pflichtige als Betriebsgesellschaft anzusehen ist. Dies ist zu verneinen. Die Siedlung A ... diene der Pflichtigen nämlich nicht unmittelbar, um ihre Aufgaben zu erfüllen. Diese Funktion erfüllen nur solche Lie- genschaften, in welchen sich die Büroräumlichkeiten befinden und wo die Angestellten der Pflichtigen die Vermietung und Verwaltung der Liegenschaften wahrnehmen. Dies war jedoch in der Siedlung A ... nicht der Fall. Damit dienten diese Liegenschaften nicht unmittelbar der Leistungserbringung – Vermietung von Wohnungen – und waren demnach auch nicht betriebsnotwendig. Damit ist die Pflichtige als Immobilienverwaltungsgesellschaft anzusehen und die Liegenschaften, die vermietet werden, stellen Kapitalanlageliegenschaften dar. 2 GR.2014.28

- 10 - cc) Selbst wenn man der Rechtsauffassung der Pflichtigen folgen und sie als Betriebsgesellschaft ansehen würde, fehlt es nach der Rechtsprechung des Bundesge- richts an der Betriebsnotwendigkeit der verkauften Liegenschaften. Die Pflichtige führt nämlich aus, dass gerade die Siedlung A ... den statutarischen Zielen der Pflichtigen nicht entsprochen habe, da unter anderem die Mietzinse ausgesprochen hoch gewe- sen seien und sich die Rentabilität des Objekts als ungenügend herausgestellt habe. Damit ergibt sich bereits aus dem Vorbringen der Pflichtigen, dass genau die verkauf- ten Objekte nicht dem Ziel – Vermietung von preisgünstigem Wohnraum – entsprochen haben. Die Änderung der Zweckbestimmung eines Vermögensgutes hat jedoch nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts eine Neuordnung innerhalb der Aktiven zur Folge. Sobald eine Liegenschaft zum Verkauf ausgeschrieben wird, dient sie dem Be- trieb nicht mehr auf Dauer und wechselt zum Umlaufvermögen (BGr, 2. April 2012, E. 3.3 und 4.3 = StE B 23.5 Nr. 6, mit weiteren Hinweisen). Damit entfällt aber für die Siedlung A ... auch nach der Rechtsauffassung des Vertreters der Pflichtigen das Merkmal der Betriebsnotwendigkeit. c) aa) Unbegründet ist auch der Antrag, eine allfällige Grundstückgewinnsteu- er sei aus verfassungsmässiger Sicht gemäss Art. 41 Abs. 1 lit. e bzw. Art. 108 und Art. 116 BV sowie nach Art. 110 der Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Febru- ar 2005 (KV) aufzuschieben. Die Pflichtige verfolge als privat initiierte Trägerin des gemeinnützigen Wohnungsbaus öffentliche Zwecke und eine Besteuerung des Grund- stücksgewinns widerspreche dem verfassungsrechtlichen Förderungsauftrag. bb) aaa) Nach §§ 216 und 219 StG lösen sämtliche zivilrechtlichen und ihnen gleichgestellten Handänderungen eine Grundstückgewinnsteuer aus, sofern dabei ein Gewinn erzielt wird. Die Ausnahmen davon sind ausdrücklich und abschliessend im Steuergesetz geregelt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 216 N 152 ff. mit weiteren Hinweisen). Eine Steuerbefreiung wegen unmittelbar öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken sieht § 218 lit. b StG für den Kanton und seine Anstalten, zürcherische Ge- meinden und ihre Anstalten sowie für Zweckverbände von Gemeinden im Sinne des Gemeinderechts vor. Dabei ist Voraussetzung unter anderem, dass der Veräusserer für die Staatssteuer gemäss § 61 StG

von der Steuerpflicht befreit ist (Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter, § 218 N 5). bbb) Ob diese Regelung der Steuerbefreiung in § 218 lit. b StG den Grundsätzen der Besteuerung nach Allgemeinheit, Gleichmässigkeit und wirtschaftlichen Leis- 2 GR.2014.28

- 11 - tungsfähigkeit entsprechend Art. 127 Abs. 2 BV bzw. Art. 125 Abs. 2 KV entspricht, kann offen bleiben. Dies deshalb, weil der Bundesgesetzgeber mit der Regelung von Art. 23 Abs. 1 lit. f i.V.m. Art. 23 Abs. 4 StHG entsprechend Art. 1 StHG für den Kanton Zürich und dessen Gemeinden verbindlich festgelegt hat, dass nur Bund, Kantone und Gemeinden und ihre Untereinheiten von der Grundstückgewinnsteuer befreit sind. Dieser Entscheid des Bundesgesetzgebers ist gemäss Art. 191 BV für die rechtsanwendenden Behörden – und damit auch für das Steuerrekursgericht – bindend und keiner verfassungskonformen Auslegung zugänglich. cc) Die Pflichtige ist weder eine Anstalt des Kantons oder einer Gemeinde noch ein Zweckverband gemäss § 218 lit. b StG. Ferner ist sie auch nicht gemäss § 61 StG von der Staats- und Gemeindesteuer befreit (vgl. auch Verzeichnis der selbstständigen Anstalten des Kantons und der Gemeinden sowie der juristischen Personen mit gemeinnützigen und öffentlichen Zwecken vom 27. Oktober 2014). Der Antrag, die Grundstückgewinnsteuer aus verfassungsrechtlicher Sicht aufzuschieben, ist dementsprechend ebenfalls abzuweisen.

E. 6

a) Die Pflichtige beantragt schliesslich, dass die anrechenbare Besitzesdauer für die Liegenschaften der Siedlung A ... 10 statt 9 Jahre betrage. b) Als Besitzesdauer gilt bei zivilrechtlichen Handänderungen grundsätzlich der Zeitpunkt zwischen Erwerb und Veräusserung, also die Eigentumsdauer. Massgebend ist dabei die Eintragung im Grundbuch, während der Antritt unbeachtlich ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 219 N 23 mit weiteren Hinweisen). Gemäss Handänderungsanzeigen erwarb die Pflichtige bzw. deren Rechtsvorgängerin die Liegenschaft am ... Juni 2003 und verkaufte sie am ... Juni 2013. Dass im Kaufvertrag ein Antrittstag per ... Juli 2013 vereinbart worden ist und noch eine Bewilligung für den Grundstückserwerb gemäss "Lex Koller" (Bundesgesetz über den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland [BewG] vom 16. Dezember 1983) eingeholt werden musste, ist für die Bestimmung des Handänderungszeitpunkts ohne Bedeutung (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 216 N 20 ff. mit weiteren Hinweisen). Die von der Rekursgegnerin zu Grunde gelegte Besitzesdauer von 9 Jahren ist damit korrekt. 2 GR.2014.28

- 12 -

E. 7

Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses, soweit darauf eingetreten ist. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der unterliegenden Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 152 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/6. September 1987). Auch der obsiegenden Rekursgegnerin steht keine solche Vergütung zu, denn ihre Bemühungen vor Steuerrekursgericht haben sich im Wesentlichen auf die Verteidigung des Einspracheentscheids beschränkt.

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