

ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2015.20 vom 14. Juni 2011

ZH Steuerrekursgericht, 2011-06-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_GR.2015.20

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2015.20 du 14 juin 2011

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2015.20 del 14 giugno 2011

Regeste

Ersatzbeschaffung von selbstgenutztem Wohneigentum. Der Steueraufschub fällt dahin, wenn die Ersatzliegenschaft innerhalb von fünf Jahren ihrem Zweck entfremdet wird. Dies trifft auch dann zu, wenn die bisher ausschliesslich bewohnte Liegenschaft zum Zweitwohnsitz oder Ferienobjekt mutiert.

Erwägungen

E. 2

GR.2015.20

- 6 - setzeswortlaut lediglich eine gleiche Nutzung der Ersatzliegenschaft verlange, müsse dies wirtschaftlich und objektbezogen verstanden werden. Eine fortdauernde Selbstnutzung sei dann ausgeschlossen, wenn rechtlich oder wirtschaftlich über ein Grundstück verfügt werde; dies treffe im Fall der Verlegung des Hauptwohnsitzes bei fortgesetzter und weitgehend gleichbleibender Nutzung des Objekts jedoch nicht zu. Die Rekursgegnerin berufe sich zu Unrecht auf das Präjudiz BGE 138 II 105, dem ein anderer Sachverhalt zugrunde liege. Vielmehr lasse sich diesem Urteil entnehmen, dass es genüge, wenn im Zeitpunkt der Ersatzbeschaffung Gleichartigkeit von veräussertem Objekt und Ersatzobjekt vorliege.

E. 3

a) Der Rekurrent hat seinen Wohnsitz nach eigenen Angaben aus beruflichen Gründen per ... 2013 nach Grossbritannien verlegt, weil er "ausserordentlich häufig und regelmässig" dort tätig sei. Es mag zutreffen, dass er mit seiner Ehefrau die Liegenschaft in F ausschliesslich selbst und insbesondere in den Wintermonaten häufig benutzt. Gleichwohl hat die Rekursgegnerin richtig erwogen, dass mit der Wohnsitzverlegung eine Nutzungsänderung an der Liegenschaft in F eingetreten ist. Denn im Interesse der Rechtssicherheit und Praktikabilität kommt es einzig darauf an, ob der Grundeigentümer seinen Hauptwohnsitz am Ort einer Liegenschaft hat oder nicht. Ob und wie häufig er sich in einem anderen, ihm gehörenden Objekt aufhält, lässt sich kaum überprüfen. Auch der Rekurrent begnügt sich mit der pauschalen, weder näher substantiierten noch belegten Behauptung, dass er sich von November bis März "in wesentlichem Ausmass" in F aufhalte. Nach den Akten bestehen keine Anhaltspunkte, dass sich an den Wohnsitzverhältnissen in naher Zukunft etwas ändern wird. Unter diesen Umständen ist daher mit der Vorinstanz auf eine definitive Zweckentfremdung der Liegenschaft in F zu schliessen. b) Wie das Verwaltungsgericht im Entscheid SB.2013.00133 vom 25. September 2014 (www.vgrzh.ch) erkannt hat, setzt die Nachveranlagung der zufolge Ersatzbeschaffung aufgeschobenen Grundstückgewinnsteuer keine steuerbare, entgeltliche Handänderung

voraus. Vielmehr kann bereits eine Nutzungsänderung steuerauslösend sein, wenn etwa der neue Eigentümer das Ersatzobjekt nicht mehr ausschliesslich selbst bewohnt. Damit schliesst sich das Verwaltungsgericht der übereinstimmenden Auffassung der Finanzdirektion im Rundschreiben an die Gemeinden über den Aufschub der Grundstückgewinnsteuer bei Ersatzbeschaffung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (§ 216 Abs. 3 lit. i und § 226a StG; ZStB 2 GR.2015.20

- 7 - I Nr. 37/461 [im Folgenden: Rundschreiben]) und von Felix Richner (Ersatzbeschaffung von selbstgenutztem Wohneigentum [Teil III], ZStP 2011, S. 5) an. In einem vergleichbaren Sachverhalt wie hier hat auch das Verwaltungsgericht Luzern die Nachbesteuerung des aufgeschobenen Grundstückgewinns für rechtens befunden (VGr LU, 19. April 2012, VGE A 12 110, www.steuern.lu.ch). c) Die von Rechtsprechung und Lehre vertretene Auffassung, wonach neben der Handänderung auch die Nutzungsänderung am Ersatzgrundstück innert fünf Jahren seit der früheren, den Steueraufschub begründenden Veräusserung zur Nachveranlagung führt, ist sachgerecht und praktikabel. Wie eine Handänderung lässt auch eine Nutzungsänderung die Rechtfertigung für einen Steueraufschub entfallen. Sodann dient die Statuierung einer Frist, innert der eine Nachveranlagung greift, der Rechtssicherheit; deren Bemessung auf fünf Jahre trägt den gegensätzlichen Interessen von Grundeigentümer und Gemeinwesen angemessene Rechnung. Demgegenüber würde die vom Rekurrenten verfochtene Sichtweise, wonach eine Nachveranlagung ausser Betracht falle, wenn im Zeitpunkt des Erwerbs des Ersatzobjekts dessen dauerhafte Nutzung beabsichtigt sei, darauf hinauslaufen, dass es mit Ausnahme von klaren Fällen einer Steuerumgehung kaum mehr zu einer Nachveranlagung käme. Wie das Verwaltungsgericht im Entscheid SB.2011.00154 vom 14. März 2012 (www.vgrzh.ch) erwogen hat, ging es dem Gesetzgeber mit dem Institut der Ersatzbeschaffung darum, das Wohneigentum und die Mobilität zu fördern. Im Unterschied zur Kaskadenersatzbeschaffung, bei welcher das Verwaltungsgericht im genannten, eine Praxisänderung begründenden Entscheid den Steueraufschub nur noch bei rechtsmissbräulichen kurzfristigen Abfolgen von Handänderungen den Steueraufschub verwehrte, lässt sich im vorliegend zu beurteilenden Fall einer Zweckentfremdung eine privilegierte Besteuerung nicht mehr rechtfertigen. Dies gilt umso mehr, als der Grundeigentümer seinen Hauptwohnsitz ins Ausland verlegt hat. d) Die vom Pflichtigen erhobene Rüge, dass die Nachveranlagung den verfassungsrechtlichen Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verletze, ist unbegründet. Er macht zu Recht nicht geltend, dass die Erhebung einer Grundstückgewinnsteuer von Fr. 221'942.- bei einem erzielten Gewinn von Fr. 695'000.- übermässig sei. Ferner kann in der Verweigerung des fortdauernden Steueraufschubs im Fall der Zweckentfremdung innert fünf Jahren keine solche Verfassungswidrigkeit erblickt werden. 2 GR.2015.20

- 8 - e) Ebenso wenig ist in der von der Vorinstanz vorgenommenen Auslegung der Bestimmungen von § 216 Abs. 3 lit. i i.V.m. § 226a StG eine Missachtung von Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG zu erblicken. Danach wird die Besteuerung aufgeschoben bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft, soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird. Wenn sich die eidgenössischen Räte nach den Vorbringen des Rekurrenten nicht auf eine Revision von Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG mit ausdrücklich verankerter Fünfjahresfrist einigen konnten, lässt sich daraus keine

Verpflichtung der Kantone ableiten, die bisherige Praxis zu lockern. f) Die Grundstückgewinnsteuer wird berechnet, wie wenn nie eine Ersatzbeschaffung erfolgt wäre (Ziff. 23 des Rundschreibens). Die Nachbesteuerung unterliegt im interkantonalen Recht dem gleichen kantonalen Grundstückgewinnsteuerrecht, welchem der Grundstückgewinn ohne Besteuerungsaufschub unterlegen hätte (Roman Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, Basel 2011, § 25 N. 54). Die von der Rekursgegnerin in der Nachsteuer-Verfügung vom 17. Dezember 2014 vorgenommene und im angefochtenen Einspracheentscheid vom 7. Mai 2015 bestätigte Steuerberechnung ist vom Pflichtigen nicht angefochten worden und erweist sich nach den Akten als zutreffend.

E. 4

a) § 126 Abs. 1 i.V.m. § 206 StG verpflichtet die zuständige Behörde, den Beteiligten ihren Entscheid mit Begründung schriftlich mitzuteilen. Welche Dichte die Begründung aufweisen muss, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab. Allgemein dient die Begründung vor allem dazu, dass der Steuerpflichtige die Tragweite des Entscheids erkennen und diesen sachgerecht anfechten kann (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 139 N 32 f. mit Hinweisen auf die Rechtsprechung, auch zum Folgenden). Je grösser der Spielraum, über den die Behörde infolge Ermessens und unbestimmter Rechtsbegriffe verfügt, und je stärker ein Entscheid in die individuellen Rechte eingreift, desto höhere Anforderungen sind an die Begründung zu stellen und desto detaillierter und konkreter muss die Auseinandersetzung mit dem Tatbestand und den Rechtsfolgen ausfallen. 2 GR.2015.20

- 9 - b) Aus dem Einspracheentscheid geht die Rechtsauffassung der Grundsteuerbehörde klar hervor, dass die Aufgabe der ausschliesslichen Selbstnutzung des Ersatzobjekts durch den Grundeigentümer zum Hinfall des Steueraufschubs und somit zur Nachveranlagung der am 14. Juni 2011 aufgeschobenen Grundstückgewinnsteuer führt. Daran ändert nichts, dass sich die Behörde zu Unrecht auf das Präjudiz BGE 138 II 105 berufen hat, das eine andere Sachverhaltskonstellation beschlägt. Denn der Einspracheentscheid hält klar fest, dass die Wohnsitzverlegung und die damit verbundene Umwandlung der ständig bewohnten Liegenschaft zu einer Zweit- oder Ferienwohnung den Steueraufschub entfallen lasse. Gegen diese Rechtsauffassung konnte sich der Rekurrent zur Wehr setzen, was er auch ausführlich getan hat. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses.

E. 5

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Rekurrenten, unter Verrechnung mit dem geleisteten Kostenvorschuss, aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und muss ihm eine Parteientschädigung von vornherein versagt bleiben (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/6. September 1987).

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