

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT GR.2018.14 vom 15. September 2014

ZH Steuerrekursgericht, 2014-09-15, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_GR.2018.14](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_GR.2018.14)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT GR.2018.14 du 15 septembre 2014

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT GR.2018.14 del 15 settembre 2014

## Regeste

Kaskadenersatzbeschaffung. Aktuelle Rechtsprechung. Kein Zurückkommen auf einen bloss teilweisen Steueraufschub, wenn der Kauf des nächsten Objekts - würde es das Ersatzobjekt der ursprünglichen Liegenschaft darstellen - zu einem vollumfänglichen Steueraufschub führen würde. Jede Ersatzbeschaffung kann nur hinsichtlich des vorangegangenen Verkaufs Aufschubstatbestand sein.

## Erwägungen

### E. 2

a) Gemäss § 216 Abs. 3 lit. i StG kann die Grundstückgewinnsteuer aufgeschoben werden, wenn eine dauernd und ausschliesslich selbstgenutzte Wohnliegenschaft veräussert wird, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft im Kanton verwendet wird. Darüber hinaus haben die Kantone einen entsprechenden Steueraufschub auch bei kantonsübergreifender Ersatzbeschaffung zu gewähren (Art. 12 Abs. 3 lit. e des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990, StHG; § 226a Abs. 1 StG).

b) Mit der Frage der kurzfristigen fortgesetzten Ersatzbeschaffung für selbstgenutztes Wohneigentum (Kaskadenersatzbeschaffung), insbesondere hinsichtlich der Auslegung von Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG bzw. § 216 Abs. 3 lit. i StG sowie der Vereinbarkeit der Anwendung des diesbezüglichen Rundschreibens der Finanzdirektion (Rundschreiben der Finanzdirektion an die Gemeinden über den Aufschub der Grundstückgewinnsteuer bei Ersatzbeschaffung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft vom 31. März 2014, ZStB Nr. 37/461) im Falle von Kaskadenersatzbeschaffungen mit selbigen, hat sich die frühere Steuerrekurskommission III (seit dem 1. Januar 2011 Steuerrekursgericht) bereits mehrfach auseinandergesetzt und ihre im Jahr 2008 begründete Rechtsprechung (StRK III, 25. März 2008,

### E. 3

a) Zwischen dem Pflichtigen und dem Steueramt der Gemeinde D ist eine E-Mail-Korrespondenz aktenkundig, in welcher das Steueramt dem Pflichtigen am 14. August 2015 konkrete Fragen zum Thema (neuerliche) Ersatzbeschaffung und Steueraufschub beantwortete. Insbesondere bejahte der Steuersekretär der Gemeinde D ausdrücklich die Frage, ob ein nachträglicher vollumfänglicher Aufschub der Grundstückgewinnsteuer (betreffend Handänderung in der Gemeinde D) möglich sei, wenn das neue Ersatzobjekt (im Drittkanton) teurer sei als der damalige Erlös, dies sofern die 1. (ausserkantonale) Liegenschaft innerhalb von 5 Jahren nach dem Erwerb veräussert werde. b) Nach dem in Art. 5 Abs. 3 und insbesondere Art. 9 der Schweizerischen

Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verankerten Grundsatz von Treu und Glauben hat der Bürger unter bestimmten Voraussetzungen Anspruch auf Schutz seines berechtigten Vertrauens in die Richtigkeit und Vollständigkeit behördlicher Auskünfte und Zusicherungen, wodurch das Prinzip der gesetzmässigen Verwaltung durchbrochen wird. Die hierfür in Lehre und Rechtsprechung entwickelten Kriterien sind das Ergebnis einer Abwägung der durch die genannten Prinzipien geschützten Interessen (vgl. RB 1987 Nr. 51). Dabei ist aber im Steuerrecht, das vom Legalitätsprinzip beherrscht wird, ein strengerer Massstab anzulegen als in anderen Rechtsbereichen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu §§ 119-131 N 60 mit Hinweisen). Die Bindung an eine falsche Auskunft setzt unter anderem voraus, dass diese von der zuständigen Behörde erteilt worden ist, oder dass der Bürger die Auskunft erteilende Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte, dass die Auskunft sich auf einen genau umschriebenen Sachverhalt bezogen hat und vorbehaltlos erteilt worden ist, und dass ihre Unrichtigkeit für den Fragesteller nicht ohne Weiteres erkennbar war (ZStP 2004, 121). Ebenso wird vorausgesetzt, dass die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung des Tatbestands noch die gleiche ist wie im Zeitpunkt der Auskunftserteilung (BGE 121 II 479 mit Hinweisen). Erforderlich ist sodann, dass der Adressat der Auskunft gestützt hierauf unwiderrufliche Dispositionen getroffen hat, die ihm im Fall einer gesetzmässigen Entscheidung zum Nachteil gereichen (vgl. RB 1981 Nr. 71). Auskünfte über steuerliche Konsequenzen, welche erst nach der Vornahme des rechtlich relevanten Verhaltens erteilt werden, rechtfertigen keine Abweichung vom Legalitätsprinzip, weshalb das Vertrauen des Steuerpflichtigen in die erteilte Auskunft nicht geschützt wird (ZStP 2004, 121; RB 1960 Nr. 78; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu §§ 119-131 N 73). 2 GR.2018.14

- 8 - Will der Pflichtige die Behörde an eine erteilte unrichtige Auskunft binden, trägt er für das Vorliegen der genannten Voraussetzungen als steuermindernde Tatsache die Beweislast (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu §§ 119-131 N 77). Der vom Pflichtigen anzutretende Nachweis erfordert namentlich im Rekursverfahren eine substantiierte Sachdarstellung, die spätestens innerhalb der Rekursfrist vorgetragen werden muss (ZStP 2008, 263, auch zum Folgenden). Als substantiiert gilt eine Sachdarstellung, die hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund alle Tatsachenbehauptungen enthält und somit ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung, die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steueraufhebung oder -minderung erlaubt. Bei ungenügender Substanziierung hat die Rekurskommission nicht von Amtes wegen eine Untersuchung durchzuführen, um sich die fehlenden Grundlagen zu beschaffen (RB 1987 Nr. 35). Eine unvollständige Sachdarstellung kann nicht im Beweisverfahren nachgeholt werden, dient doch dieses vielmehr nur noch dazu, die Richtigkeit des substantiiert dargelegten Sachverhalts zu überprüfen. Genügt die Sachdarstellung den genannten Anforderungen nicht, ist zu Lasten des Pflichtigen anzunehmen, die betreffenden Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, was in der Regel zur Nichtberücksichtigung der geltend gemachten Steuerminderung führt (RB 1980 Nr. 72). c) Anders als noch im Revisionsgesuch berufen sich die Pflichtigen in der Einsprache sowie im Rekurs nicht mehr auf den Vertrauensschutz. Zwar durfte der Pflichtige ■ auch wenn der Entscheidung schliesslich der Grundsteuerkommission obliegt ■ in guten Treuen annehmen, dass er unter der E-Mail-Adresse steueramt@gemeinde.ch die zuständige Amtsstelle erreicht. Indessen fällt der Schutz berechtigten Vertrauens in die unrichtig erfolgte Auskunft des Steueramts der Gemeinde D vorliegend allein schon deshalb ausser Betracht, weil die Pflichtigen nicht darlegen, welche konkreten unwiderruflichen Dispositionen sie im Vertrauen auf die

Richtigkeit der E-Mail-Auskunft des Steueramts der Gemeinde D vom 14. August 2015 getroffen haben, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden könnten. Zwar darf davon ausgegangen werden, dass die Pflichtigen aufgrund der steueramtlichen Auskunft auf die Rückzahlung der bereits veranlagten Grundstückgewinnsteuer von Fr. 101'084.- vertraut hatten. Inwiefern sie dies aber veranlasste, Dispositionen vorzunehmen, welche nicht ohne Nachteil wieder rückgängig gemacht werden können, ist nicht zu erkennen. So enthalten die Akten beispielsweise keine Hinweise darauf, dass die erwartete Rückzahlung der veranlagten Grundstückgewinn-

- 9 - steuer essentiell für den Kauf der neuen Wohnung im Drittkanton (zu diesem Preis) gewesen wäre.

#### **E. 4**

Nach alledem muss es bei der Grundstückgewinnsteuerveranlagung vom 15. September 2014 sein Bewenden haben, weshalb der Rekurs abzuweisen ist. Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen und bleibt ihnen eine Parteientschädigung versagt (§ 151 Abs. 1 StG und § 152 i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997). Mangels besonderen Aufwands sowie angesichts der Tatsache, dass die Rekursgegnerin Anlass zum vorliegenden Verfahren gab, entfällt auch die Zusprechung einer Parteientschädigung an die Rekursgegnerin.

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