

ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2022.30 vom 10. Oktober 2023

ZH Steuerrekursgericht, 2023-10-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_GR.2022.30

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2022.30 du 10 octobre 2023

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT GR.2022.30 del 10 ottobre 2023

Regeste

Liegenschaftenhändlerabzug. Die Beanspruchung des Liegenschaftenhändlerabzugs ist nicht an eine Frist gebunden. Solange eine Steuerperiode bei den direkten Steuern offen ist, kann im Zusammenhang mit Kosten, die bei der Grundstückgewinnsteuer angerechnet werden sollen, ein Verzicht ausgesprochen werden. Vorliegend waren alle Voraussetzungen für einen Abzug nach § 221 Abs. 2 StG erfüllt, insbesondere war die veräusserte Liegenschaft nicht als Anlageobjekt zu qualifizieren. Die (handelsrechtliche) Verbuchung der Betriebskosten in der Erfolgsrechnung steht dem (steuerlichen) Abzug nach § 221 Abs. 2 StG sodann nicht entgegen. Im Gegenteil könnten Kosten, welche keinen Niederschlag in der Erfolgsrechnung gefunden haben, auch steuerlich nicht berücksichtigt werden.
Gutheissung.

Erwägungen

E. 1

GR.2022.30

- 7 - Bei einer juristischen Person ist für die Qualifikation als gewerbsmässige Liegenschaftenhändlerin ausschlaggebend, ob die Erzielung von Gewinn durch die Veräusserung von Liegenschaften einen eigentlichen Geschäftszweck dieser juristischen Person darstellt, wobei ein Nebenzweck, dem einige Bedeutung zukommt, ausreicht (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 221 N 158 StG mit Verweis auf BGE 111 1a 220 E. 2d).
d) Wie alle steuermindernden Tatsachen sind die anrechenbaren Aufwendungen von der hierfür beweisbelasteten Steuerpflichtigen geltend zu machen und hinsichtlich Bestand und Umfang nachzuweisen. Die diesbezüglich erforderliche substantiierte Sachdarstellung muss spätestens innerhalb der Rekursfrist vorgetragen werden (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 147 N 38 StG).

E. 2

Oktober 2019, 2C_972/2018, E. 4.3.). Zudem knüpft auch die direkte Bundessteuer an die Handelsbilanz an und trifft keine Unterscheidung der Abzugsfähigkeit von Aufwandspositionen wie das kantonale Recht. Damit ist auch die Ergänzung der Gewinnsteuerdeklaration durch einen Verzicht gemäss § 221 Abs. 2 StG unproblematisch, solange die betreffende Steuerperiode noch nicht definitiv veranlagt ist. Denn zur Diskussion steht keine Anpassung der handelsrechtlichen – und auch für Steuerzwecke massgeblichen – Buchhaltung, sondern ein steuerliches opting-out für Gewinnsteuerzwecke hinsichtlich gewisser, handelsrechtskonform verbuchter Kosten. 1
GR.2022.30

- 18 - Die Rekursgegnerin verkennt hier insbesondere, dass eine doppelte Berücksichtigung von Kosten bei den Gewinnsteuern einerseits und der Grundstückgewinnsteuer andererseits dadurch ausgeschlossen ist, dass nur Kosten bezüglich noch nicht definitiv veranlagter Steuerperioden berücksichtigt werden können und auch dies nur unter der Bedingung, dass die steuerpflichtige Person auf eine Berücksichtigung bei den Gewinnsteuern ausdrücklich verzichtet hat. Damit wird insbesondere auch das Totalgewinnprinzip, gemäss welchem eine juristische Person über ihre ganze Lebensdauer hinweg betrachtet nur (aber mindestens) auf der Grundlage ihres Totalgewinns besteuert werden soll, nicht verletzt. Davon abgesehen beschränkt das Bundesgericht das Konzept des Totalgewinns ohnehin im Wesentlichen auf die periodenübergreifende Anrechnung noch nicht verrechneter Verluste, da es insbesondere durch das Periodizitätsprinzip eingeschränkt wird (BGr, 26. Februar 2018, 2C_172/2018, E. 2.2.1.). Nicht gefolgt werden kann der Rekursgegnerin auch insofern, als sie geltend macht, dass Liegenschaftenhändler Kosten, welche gemäss § 221 Abs. 2 StG zum Abzug gelangen sollen, aktivieren müssten. Die Frage der bilanztechnischen Aktivierungsfähigkeit wird verbindlich durch Art. 959 Abs. 2 OR geregelt, wonach Vermögenswerte als Aktiven zu erfassen sind, wenn aufgrund vergangener Ereignisse über sie verfügt werden kann, ein Mittelzufluss wahrscheinlich ist und ihr Wert verlässlich geschätzt werden kann. Andere Vermögenswerte dürfen nicht bilanziert werden. Gerade die von § 221 Abs. 2 StG erfassten Betriebskosten sind damit in aller Regel rechnungslegungstechnisch gar nicht aktivierungsfähig. Auch unter diesem Aspekt kann einer Anwendung von § 221 Abs. 2 StG nicht entgegenstehen, dass Aufwendungen nicht aktiviert, sondern erfolgswirksam verbucht wurden. Soweit die Rekursgegnerin schliesslich wiederholt bemängelt hat, dass die Inanspruchnahme von § 221 Abs. 2 StG durch die Pflichtige als unzulässige Steueroptimierung zu beurteilen sei, ist ihr zu entgegnen, dass das Wahlrecht von Liegenschaftenhändlern, gewisse Kosten entweder bei der Gewinnsteuer oder der Grundstückgewinnsteuer geltend zu machen, gesetzlich vorgesehen ist. Vorbehältlich einer eigentlichen Steuerumgehung – welche aber auch von der Rekursgegnerin nicht behauptet wird – kann die Inanspruchnahme des Liegenschaftenhändlerabzugs nicht zur Annahme eines unzulässigen Vorgehens führen. 1 GR.2022.30

- 19 - e) Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass der von der Pflichtigen beantragte Abzug nach § 221 Abs. 2 StG im Rahmen der vorliegend streitigen Grundstückgewinnsteuerveranlagung zulässig ist.

E. 3

Nicht beantwortet ist damit die Frage, in welchem Umfang ein Abzug zu berücksichtigen ist, denn wie die Pflichtige richtigerweise festgestellt hat, drängt sich ein Verzicht für Grundstückgewinnsteuerzwecke lediglich bis zur Höhe eines ansonsten steuerbaren Grundstückgewinns auf und würde ein Verzicht ins Leere fallen, soweit er sich bei der Grundstückgewinnsteuer nicht gewinnmindernd auswirken würde. In diesem Zusammenhang ist insbesondere von Bedeutung, dass die Höhe des steuerbaren Grundstückgewinns in erster Linie auch durch die (noch ausstehende) interkantonale Steuerausscheidung bestimmt wird. Ohne an dieser Stelle der direktsteuerlichen Beurteilung (die nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet) vorzugreifen, kann festgehalten werden, dass der voraussichtlich im Kanton Zürich steuerbare und bei der Gewinnsteuer deklatierte Reingewinn 2020 Fr. 226'975.- beträgt (darin enthalten ist eine verdeckte Gewinnausschüttung [Darlehensverzinsung] sowie eine Korrektur im

Zusammenhang mit einem Fahrzeugverkauf [Erfassung bereits im Vorjahr]; vgl. Steuererklärung 2020). Selbst ohne Berücksichtigung der interkommunalen Steuerauscheidung – wie erwähnt hat die Pflichtige im Jahr 2020 auch Liegenschaften in den Gemeinden J und L verkauft – könnte damit aus dem Verkauf der Liegenschaft G ein Grundstücksgewinn von höchstens Fr. 226'975.- besteuert werden. Vor dem Hintergrund, dass die gemäss § 221 Abs. 2 StG geltend gemachten Kosten von Fr. 236'041.32 diesen Betrag übersteigen, kann aus der streitbetroffenen Veräusserung kein Grundstücksgewinn mehr resultieren. Dies gilt umso mehr, wenn unter Berücksichtigung der interkommunalen Steuerauscheidung basierend auf einem Vergleich der betreffenden Liegenschaftsgewinne auf die Gemeinde E nur noch ein Bruchteil des Zürcher Gewinns entfällt. Ob direktsteuerlich letztlich der gesamte erklärte Verzicht berücksichtigt wird oder nur im Umfang des auf Basis der interkommunalen Steuerauscheidung resultierenden steuerbaren Grundstücksgewinns, ist im direktsteuerlichen Verfahren zu entscheiden und kann vorliegend offenbleiben. 1 GR.2022.30

- 20 -

E. 4

Gestützt auf die vorstehenden Erwägungen ist der Rekurs gutzuheissen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens der Rekusgegnerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). Der Pflichtigen ist eine angemessene Parteientschädigung in Höhe von Fr. 4'000.- (Mehrwertsteuer inbegriffen) zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

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