

ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2016.82 vom 24. September 2015

ZH Steuerrekursgericht, 2015-09-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2016.82

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2016.82 du 24 septembre 2015

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2016.82 del 24 settembre 2015

Regeste

Ehegattenbesteuerung und internationale Steuerauscheidung am Ende der Steuerpflicht zufolge Verkaufs einer im Kanton Zürich gelegenen Liegenschaft (Geschäftshaus). Weist nur die Ehefrau eine wirtschaftliche Zugehörigkeit zum Kanton Zürich auf und leben beide Ehegatten in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe im Ausland, ist einzig die Ehefrau im Kanton steuerpflichtig. Für den Steuersatz ist unter Anwendung des Verheiratetentarifs und der Sozialabzüge für Verheiratete auf das gesamte eheliche Einkommen und Vermögen abzustellen. Der Steuerwert der Liegenschaft ist bis und mit dem Verkaufsdatum der Liegenschaft zu berücksichtigen. Dagegen ist der gleichzeitig - Zug um Zug - zu zahlende Erlös nicht satzbestimmend zu berücksichtigen. Die Steuerbehörde ist befugt, den Vermögenssteuerwert auf 70% des bezahlten Kaufpreises festzusetzen, wenn dieser weit unter dem Schwellenwert von 70% liegt. Kein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht, wenn bei der Schwester der Pflichtigen, eine Korrektur des Vermögenssteuerwerts unterblieben ist.

Erwägungen

E. 2

ST.2016.82

- 8 - e) Das Vermögen ist nach dem Stand am Ende der Steuerpflicht festzusetzen. Der Steuerwert dieser Liegenschaft ist bis und mit Ende der Steuerpflicht auf jeden Fall zu berücksichtigen, da die Pflichtige bis zum 18. Dezember 2013 Gesamteigentümerin des streitbetroffenen Grundstücks war. Die gegenteiligen Behauptungen der Pflichtigen und des kantonalen Steueramts im Einspracheentscheid, dass die Liegenschaft per Ende der Steuerperiode, d.h. am 18. Dezember 2013 einen Steuerwert von Fr. 0.- aufweise, was jedoch im Einspracheentscheid zahlenmässig nicht umgesetzt wurde, treffen nicht zu und ergeben ausserdem für die am Ende der Steuerpflicht vorzunehmende Veranlagung auch keinen Sinn. Verhielte es sich so, könnte das im Kanton Zürich bis zum 18. Dezember 2013 gelegene Vermögen ungeachtet der Höhe des satzbestimmenden Vermögens gar nicht mehr besteuert werden. Anzumerken ist, dass auch im Falle von Änderungen der Besteuerungsgrundlagen im interkantonalen Verhältnis der Steuerwert einer verkauften Liegenschaft sowohl bei natürlichen als auch juristischen Personen stets bis und mit dem Datum des Verkaufs bei der Steuerauscheidung berücksichtigt wird (Weisung des kantonalen Steueramts betreffend Änderung der Besteuerungsgrundlagen von juristischen Personen während der Steuerperiode im interkantonalen Verhältnis vom 8. April 2002, Rz 50; Weisung des kantonalen Steueramts betreffend Änderung der Besteuerungsgrundlagen von natürlichen Personen während der Steuerperiode im interkantonalen Verhältnis vom 8. April 2002, Rz 48). f) Da der Verkaufserlös ein Surrogat für die verkaufte Liegenschaft

darstellt, das ausscheidungsrechtlich dem Ausland zuzuordnen ist, ohne dass im Falle einer unterjährigen Steuerperiode eine Korrektur zu Gunsten oder zu Ungunsten des konkurrierenden Steuerhoheitsträgers erfolgen darf, macht es ausscheidungsrechtlich Sinn, den gesamten Verkaufserlös ins Ausland zu verlegen und diesen beim Steuersatz nicht mehr zu berücksichtigen. Das (beim Steuersatz zu berücksichtigende) bewegliche Vermögen per 18. Dezember 2013 beträgt somit Fr. 3'380'035.- (Fr. 11'289'786.- gemäss Einspracheentscheid abzüglich aufgerechnete Kaufpreiszahlung vom 18. Dezember 2013 von Fr. 7'909'751.-). In diesem Punkt ist der Rekurs teilweise gutzuheissen.

E. 4

Weiter ist zu prüfen, ob das kantonale Steueramt berechtigt war, vom weisungsgemäss ermittelten Vermögenssteuerwert abzuweichen. 2 ST.2016.82

- 9 - a) Gemäss § 39 Abs. 1 StG wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet. Der Verkehrswert eines Vermögensrechts entspricht dem Preis, der dafür im gewöhnlichen Geschäftsverkehr am massgebenden Bewertungsstichtag mutmasslich zu erzielen gewesen wäre (RB 1984 Nr. 65; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 39 N 7). Grundsätzlich wird der Verkehrswert gemäss einer vom Regierungsrat erlassenen schematischen und formelmässigen Bewertung ermittelt. Massgebend ist vorliegend die Weisung über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte vom 12. August 2009 (ZStB I Nr. 15/502; Weisung 2009). Die Formel ist dabei so zu wählen, dass die am oberen Rand der Bandbreite liegenden Schätzungen nicht über dem effektiven Marktwert liegen (§ 39 Abs. 3 StG). Andererseits darf der Formelwert gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung auch nicht allzu weit unter dem effektiven Marktwert liegen. In einem Entscheid vom 20. März 1998 (BGE 124 I 145 E. 6 a-c, S. 158 f.) hielt es fest, dass ein Vermögenssteuerwert von in der Regel 60% des Marktwertes mit dem Steuerharmonisierungsgesetz nicht vereinbar sei und das Gebot der Rechtsgleichheit im Steuerrecht (Art. 8 der Bundesverfassung vom 18. April 1999; BV) verletzt. Aufgrund dieser bundesgerichtlichen Vorgaben passte der Regierungsrat seine Weisung über die Liegenschaftsbewertung an und strebte Formelwerte in einer Bandbreite von 70% bis 100% des Verkehrswerts an. Diese Bandbreitenregelung liegt auch der vorliegend anwendbaren Weisung 2009 zugrunde (Weisung 2009, Rz 79). Das Bundesgericht hat diese Regelung als zulässig betrachtet (BGr, 21. Juli 2009, 2C_823/2008, E. 4.3). b) Führt die schematische, formelmässige Ermittlung zu einem Vermögenssteuerwert, der über 100% des Verkehrswerts oder unter 70% desselben liegt, so ist eine individuelle Schätzung des Vermögenssteuerwerts vorzunehmen (Weisung 2009, Rz 79). Bei der individuellen Schätzung des Verkehrswerts ist in erster Linie auf den zeitnahen Kaufpreis der Liegenschaft, auf den zeitnahen Anlagewert der Liegenschaft oder auf ein nach anerkannten Bewertungsgrundsätzen erstelltes Privatgutachten abzustellen (Weisung 2009, Rz 80). Wird der Verkehrswert aufgrund einer individuellen Schätzung ermittelt, ist der Vermögenssteuerwert auf 70% des ermittelten Verkehrswerts festzusetzen, wenn der Formelwert weniger als 70% des Verkehrswerts beträgt (Weisung 2009, Rz 82). c) Im vorliegenden Fall beläuft sich der Formelwert nach der Weisung 2009 per 18. Dezember 2013 auf Fr. 2'468'000.- (1/2-Anteil). Dieser Wert liegt weit unter dem Verkaufspreis von Fr. 9'300'000.- (1/2-Anteil), welchen die Pflichtige genau am massge-

- 10 - benden Bewertungsstichtag erzielte. Der deklarierte Formelwert von Fr. 2'468'000.- basiert ausserdem auf den kapitalisierten Mietzinserträgen aus dem Vorjahr. Diese stimmen mit den Verhältnissen am Ende der Steuerpflicht nicht mehr überein, weil die Pflichtige die

Liegenschaft mit Kosten von über vier Mio. Franken komplett umbaute. Dieser vollendete Umbau hatte entsprechende Mietzinserhöhungen zur Folge, die den Mietern gemäss Kaufvertrag vom 18. Dezember 2013, Ziffer 8 der weiteren Bestimmungen, per 18. Dezember 2013 erst angekündigt worden sind. Im bisher deklarierten Mietzinsertrag sind sie noch nicht enthalten. Da gemäss Rz 40 der Weisung 2009 bei nicht-, nur teilweise vermieteten Objekten oder bei offenkundig zu Vorzugsbedingungen vermieteten Objekten, welchem Sachverhalt der vorliegende Fall ähnlich ist, der erzielbare Ertrag in die Berechnung einzubeziehen ist, war das kantonale Steueramt berechtigt, den deklarierten Formelwert auszublenden und stattdessen den massgebenden Steuerwert des hälftigen Liegenschaftsanteils auf 70% des zeitnah erzielten Verkaufspreises (= Fr. 6'510'000.-) festzusetzen. Entgegen der Auffassung der Pflichtigen gilt die Regel gemäss Rz 80 der Weisung 2009, dass bei der individuellen Schätzung des Verkehrswerts auf den zeitnahen Kaufpreis der Liegenschaft abzustellen sei, nicht nur für den Erwerber, sondern gleichermaßen auch für den Verkäufer. Entgegen der Ansicht der Pflichtigen kann nicht von einem (nicht dem Verkehrswert entsprechenden) "Liebhaberpreis" ausgegangen werden, wenn die Käuferin der Liegenschaft in Kenntnis aller Parameter, insbesondere Mieterspiegel (der aber die angekündigten Mietzinsaufschläge noch nicht enthält), einen Preis zahlt, der ihr weniger als 2% Bruttorendite ermöglicht. d) Der Umstand, dass bei der Schwester der Pflichtigen der deklarierte Vermögenssteuerwert nicht korrigiert wurde und offenbar auch die geltend gemachten werterhaltenden Aufwendungen keiner näheren Prüfung unterzogen wurden, verletzt die Rechtsgleichheit gemäss Art. 8 Abs. 1 BV nicht. Denn eine steuerpflichtige Person hat grundsätzlich keinen Anspruch darauf, ebenfalls abweichend vom Gesetz behandelt zu werden. Der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung, der eine Übereinstimmung der Entscheidung mit dem Gesetz verlangt, geht der Rücksichtnahme auf gleichmässige Rechtsanwendung grundsätzlich vor (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu § 119-131 N 111). Im Massenverfahren kann es vorkommen, dass die Steuerbehörde etwas übersieht oder auf eine Untersuchung aus Zeit- oder aus anderen Gründen (z.B. Geringfügigkeit, korrektes Deklarationsverhalten in der Vergangenheit etc.) verzichtet, die sie unter anderen Umständen für geboten hält. Ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht besteht einzig dann, wenn die Behörde eine in an- 2 ST.2016.82

- 11 - dern Fällen bewusst ausgeübte gesetzwidrige Praxis gegenüber einem bestimmten Steuerpflichtigen ablehnt und keine gewichtigen öffentlichen Interessen einer gesetzwidrigen Rechtsanwendung entgegenstehen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu § 119-113 N 112). Davon kann jedoch im vorliegenden Fall keine Rede sein, weil das kantonale Steueramt die Weisung 2009 grundsätzlich befolgt und sich vorliegend erst im Verlaufe des Einschätzungs- und Einspracheverfahrens zeigte, dass der deklarierte Vermögenssteuerwert nach fertiggestelltem Umbau augenscheinlich weit unter dem Verkehrswert lag.

E. 5

Da der Verkaufserlös im vorliegenden Fall nicht in die internationale Steuerabgrenzung einbezogen werden muss, erübrigen sich weitere Ausführungen zu den eventualiter geltend gemachten Passiven (Notariatskosten und Grundstückgewinnsteuer).

E. 6

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist der Rekurs teilweise gutzuheissen. Das steuerbare Vermögen für die Steuerperiode vom 1. Januar 2013 bis ... 2013 ist wie folgt festzusetzen: Kanton Zürich Österreich Total Satz Bewegliches Vermögen 3'380'035 3'380'035 Liegenschaft F 6'510'000 Repartitionswert 5'859'000 5'859'000 Total der Aktiven 5'859'000 3'380'035 9'239'035 Quote der Aktiven 63.42% 36.58% 100.00% Schulden -2'893'127 -1'668'725 -4'561'852 Repartitionsdifferenz ZH 651'000 651'000 steuerbares Vermögen 3'616'873 1'711'310 5'328'183 steuerbares Vermögen gerundet 3'616'000 5'328'000. Auf das steuerbare Einkommen haben die geänderten Quoten der Aktiven keine Auswirkungen, weil das zürcherische wie das gesamte Einkommen negativ ist. 2 ST.2016.82

- 12 -

E. 7

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten zu 3/4 der Pflichtigen, unter Verrechnung mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'200.-, und zu 1/4 dem Rekursgegner aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). Da die Pflichtige weitgehend unterliegt, steht ihr die beantragte Parteientschädigung nicht zu (§ 152 StG i.V.m. § 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.