

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2000.00042 vom 10. Januar 2001

ZH Verwaltungsgericht, 2001-01-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2000.00042

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2000.00042 du 10 janvier 2001

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2000.00042 del 10 gennaio 2001

Regeste

Handänderungssteuer | Kettengeschäft Es liegt kein Kettengeschäft vor, wenn der "Erwerberin" das Grundstückgeschäft aufgrund der Bewilligungspflicht nach Bewilligungsgesetz untersagt war und sie somit nie die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Grundstück erlangen konnte.

Erwägungen

E. 2

a) Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht in Grundsteuersachen können laut § 153 Abs. 3 in Verbindung mit § 213 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. b) Für das Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht ist auch unter dem neuen Recht am bisher in § 95 Abs. 4 des Steuergesetzes vom 8. Juli 1951 (aStG) ausdrücklich geregelten Novenverbot festzuhalten. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für die Rekurskommission. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht (spätestens) im Rekursverfahren behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nr. 150; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, § 153 N. 43).

E. 3

a) Laut des vorliegend gemäss § 279 Abs. 1 StG anwendbaren § 178 Abs. 2 lit. a aStG sind Rechtsgeschäfte, die in Bezug auf die Verfügungsgewalt über ein Grundstück tatsächlich und wirtschaftlich wie eine Handänderung wirken, den "zivilrechtlichen Handänderungen", worunter die sachenrechtliche Übertragung des Eigentums an Grundstücken verstanden wird, gleichgestellt (§ 178 Abs. 1 lit. a StG). Die Annahme einer solchen wirtschaftlichen Handänderung setzt voraus, dass wesentliche Teile der dem Grundeigentum innewohnenden Verfügungsgewalt rechtsgeschäftlich übertragen werden, so dass gesagt werden kann, das fragliche Rechtsgeschäft wirke "tatsächlich und wirtschaftlich" wie eine (zivilrechtliche) Handänderung an einem Grundstück. Dieser Tatbestand ist erfüllt, wenn mit den übertragenen Rechten Befugnisse verbunden sind, die dem jeweiligen Inhaber eine Stellung einräumen, welche tatsächlich und wirtschaftlich jener eines Eigentümers gleichkommt. Alsdann ist nicht auf die formelle (äussere) Rechtswirkung, sondern auf die erzielte tatsächliche und wirtschaftliche Wirkung abzustellen (RB 1977 Nr. 92). Eine rechtsgeschäftliche Übertragung wesentlicher Teile der dem Grundeigentum innewohnenden Verfügungsgewalt erfolgt etwa beim Vollzug von Kettengeschäften. Ein

solcher Kettenhandel liegt insbesondere dann vor, wenn eine natürliche oder juristische Person mit dem Eigentümer über ein Grundstück einen Kauf- oder Kaufrechtsvertrag mit einer Substitutionsklausel abschliesst, die sie mit der Wirkung ausübt, dass ein Dritter in den Vertrag eintritt und das Grundstück vom zivilrechtlichen Eigentümer erwirbt (RB 1984 Nr. 67, auch zum Folgenden). Auch ein blosser Verzicht des Berechtigten kann genügen, falls damit dem Dritten zum Grundstückerwerb verholfen werden soll und wird (RB 1978 Nr. 81). Ebenso sind Vertragsgestaltungen ohne formelle Substitutionsklausel denkbar, die zum gleichen tatsächlichen und wirtschaftlichen Ergebnis führen (RB 1960 Nr. 89 und 1977 Nr. 92). Entscheidend ist, dass der Berechtigte die wirtschaftliche Verfügungsmacht nicht nur eingeräumt erhält, sondern diese zugunsten eines Dritten, der den Kauf hernach vollzieht, tatsächlich ausübt (RB 1965 Nr. 54, 1966 Nrn. 52 und 59, 1975 Nr. 52). Bei diesem Vorgang sind demnach zwei Schritte zu unterscheiden, von denen jeder für sich als wirtschaftliche Handänderung steuerbar ist (RB 1968 Nr. 30; August Reimann/Ferdinand Zuppinger/Erwin Schärler, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Band, Bern 1966, § 78 N. 1 in Verbindung mit § 161 N. 56). Dabei ist es belanglos, von welchen Absichten und Vorhaben sich der Berechtigte leiten liess und welches Ziel er verfolgte. Nur soweit seine Absichten und Ziele in der Vertragsgestaltung ihren Niederschlag gefunden haben, können sie die Frage mitbeantworten, ob er wesentliche Machtbefugnisse über das Grundstück gehabt hat oder nicht (RB 1997 Nr. 55, auch zum Folgenden). Dem Kettengeschäft mag typischerweise ein gültiger Kauf-, Kaufrechts- oder Vorkaufrechtsvertrag mit öffentlich beurkundeter sogenannter Substitutionsklausel zugrunde liegen, wobei letzteres Merkmal seit je her auch durch andere Gestaltungsmöglichkeiten mit gleichem tatsächlichem und wirtschaftlichem Ergebnis ersetzt werden kann (RB 1960 Nr. 89). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist in steuerrechtlicher Hinsicht aber weniger die zivilrechtliche Gültigkeit etwa eines Kaufrechts entscheidend, sondern die tatsächliche Ausübung gleichzeitig oder später übertragener wirtschaftlicher Verfügungsmacht (BGr, 22. März 1985, StE 1985 B 42.22 Nr. 1). Es kommt somit nicht in erster Linie darauf an, ob die von den Beteiligten vereinbarte Ordnung zivilrechtlich durchsetzbar ist; ausschlaggebend ist vielmehr, dass sie sich an die eingegangenen Verpflichtungen gebunden fühlten und diese tatsächlich auch erfüllten (Martin Steiner, Die neuere Praxis zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise, ASA 52 (1983/84), S. 313; Ferdinand Zuppinger/Erwin Schärler/Ferdinand Fessler/Markus Reich, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Ergänzungsband, 2. A., Bern 1983, § 161 N. 59). Der Nachweis einer wirtschaftlichen Handänderung obliegt - zumal es sich hierbei um eine steuerbegründende Tatsache handelt - der Steuerbehörde (RB 1990 Nr. 36, 1981 Nr. 90 mit Hinweisen; Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, S. 110). Die Steuerbehörde hat aufzuzeigen und zu beweisen, dass der Steuerpflichtige die eigentumsähnlichen Befugnisse erworben hat, durch welchen Vorgang dies geschehen ist, dass er diese Befugnisse durch Übertragung auf eine Drittperson ausgeübt hat und durch welchen Vorgang dies geschehen ist (Reimann/Zuppinger/Schärler, § 161 N. 54; RB ORK 1953 Nr. 89). b) Massgebend für die Beurteilung der Frage, ob vorliegend ein steuerbares Kettengeschäft vorliegt, ist, ob der G. AG aufgrund der Vertragsgestaltung die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Grundstück aKat.Nr. 01 eingeräumt wurde und diese in der Folge zugunsten von J. (teilweise) darauf verzichtet hat. Rechtsgeschäfte über einen Erwerb, für den der Erwerber einer Bewilligung bedarf, bleiben ohne rechtskräftige Bewilligung unwirksam (Art. 26 Abs. 1 BewG). Das Rechtsgeschäft wird dann nichtig, wenn der Erwerber das Rechtsgeschäft vollzieht, ohne um die Be-

willigung nachzusuchen oder bevor die Bewilligung in Rechtskraft tritt sowie wenn die Bewilligungsbehörde die Bewilligung rechtskräftig verweigert oder widerrufen hat (Art. 26 Abs. 2 lit. a und b BewG). Im Fall der Nichtigkeit können versprochene Leistungen nicht eingefordert, aber erbrachte Leistungen innerhalb eines Jahrs zurückgefordert werden (Art. 26 Abs. 4 lit. a und b BewG). Handeln die Parteien nicht von sich aus, so kann die beschwerdeberechtigte kantonale Behörde oder das Bundesamt für Justiz auf Wiederherstellung des ursprünglichen Zustands oder der Zwangsverwertung des Grundstücks klagen (Art. 27 BewG). Der Bezirksrat lehnte das Gesuch der G. AG um Feststellung der Nichtbewilligungspflicht des Grundstücksgeschäfts in der Gemeinde I. ab. Dagegen führte weder die Direktion der Volkswirtschaft des Kantons Zürich noch das Bundesamt für Justiz des Eidg. Justiz- und Polizeidepartements Beschwerde. Das von der G. AG gestellte Wiedererwägungsgesuch wurde abgewiesen. An diesen rechtskräftigen Beschluss des Bezirksrats, mit welchem die Bewilligungspflicht der G. AG festgestellt wurde, ist das Gericht gebunden (RB 1983 Nr. 70). Damit steht fest, dass die Verkäufe der Teilparzellen des Grundstücks aKat.Nr. 01 nach Rechtskraft des Beschlusses des Bezirksrats erfolgten. Zwar hat der Bezirksrat lediglich die Bewilligungspflicht des vorliegend zu beurteilenden Rechtsgeschäfts festgestellt, was nach dem Gesagten zunächst nur zu dessen Unwirksamkeit geführt hat. Aufgrund der Aktenlage ist es jedoch ohne weiteres ersichtlich, dass vorliegendenfalls weder die Bewilligungsgründe von Art. 8 BewG noch diejenigen des kantonalen Gesetzes erfüllt waren (Einführungsgesetz zum Bundesgesetz über den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland vom 4. Dezember 1988; vgl. Art. 9 BewG). Somit mussten die Vertragsparteien auch damit rechnen, dass ihnen eine solche Bewilligung nie erteilt würde und waren deshalb auch nicht gehalten, um eine solche nachzusuchen. Abgesehen davon wäre das Rechtsgeschäft spätestens mit dem Vollzug nichtig geworden. Ferner unterliegt der Bewilligungspflicht nicht nur die grundbuchliche Übertragung von Grundeigentum, sondern - nach dem Prinzip der wirtschaftlichen Betrachtungsweise - jedes Rechtsgeschäft, das einer Person im Ausland die tatsächliche Verfügungsmacht über ein bewilligungspflichtiges Grundstück verschafft. Als Erwerb eines Grundstücks gilt deshalb auch der Erwerb anderer Rechte, die dem Erwerber eine ähnliche Stellung wie dem Eigentümer eines Grundstücks verschaffen können (Art. 4 Abs. 1 lit. g BewG). Damit war es der G. AG aufgrund öffentlich rechtlicher Bestimmungen gleichermassen untersagt, das zivilrechtliche Eigentum über das Grundstück aKat.Nr. 01 oder die wirtschaftliche Verfügungsmacht darüber zu erwerben. Infolgedessen konnten und durften sich die Vertragsparteien nicht mehr an den Kaufvertrag und an die damit zusammenhängende Vereinbarung gebunden fühlen. Konnte die G. AG die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Grundstück unter der Herrschaft des BewG gar nie erwerben, so war sie auch nicht in der Lage, Teile davon an J. weiterzugeben bzw. zu dessen Gunsten darauf zu verzichten. Wenn die G. AG nach dem abschlägigen Entscheid des Bezirksrats Käufer für die einzelnen Parzellen suchte, so tat sie dies nicht als wirtschaftliche Eigentümerin, sondern im Interesse von H. Dass dieser die Grundstücke zum nämlichen Preis, wie mit der G. AG vereinbart, an J. verkaufte, tut nichts zur Sache. Die vorliegende Rechtslage unterscheidet sich denn auch von derjenigen der Formungültigkeit des Vertrags. Während beim Fehlen einer Bewilligung die Vertragsfreiheit der Parteien hinsichtlich der Inhaltsfreiheit beschränkt wird, indem der Rechtserwerb unabhängig vom Parteiwillen durch das BewG untersagt wird, ist es den Parteien bei Formungültigkeit des Rechtsgeschäfts indessen unbenommen, sich im gegenseitigen Einvernehmen an das Vereinbarte zu halten oder den Formmangel zu

beheben. Aufgrund dieser Erwägungen hat die Steuerrekurskommission zu Recht festgestellt, dass keine wirtschaftlichen, sondern nur zivilrechtliche Handänderungen zwischen H. und J. stattgefunden haben. Ob die Voraussetzungen für eine Zusammenrechnung von Landpreis und Werklohn erfüllt sind, ist im vorliegenden Verfahren nicht zu entscheiden.

E. 4

... Aufgrund der Erwägungen ist sowohl die Beschwerde von J. als auch der Gemeinde I. abzuweisen.

E. 5

...

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