

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00002 vom 26. April 2002

ZH Verwaltungsgericht, 2002-04-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2007.00002

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00002 du 26 avril 2002

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00002 del 26 aprile 2002

Regeste

Handänderungssteuer (Nachsteuer) | Widerruf der ursprünglich gewährten Befreiung von der Handänderungssteuer wegen weniger als 5 Jahre dauernder Selbstnutzung des Ersatzobjekts infolge Todes der Eigentümerin und Verkauf der Liegenschaft durch die Erben. Die vorliegend zu besteuernde Handänderung hat am 26. April 2002 stattgefunden, womit auf diese die damals gültigen Bestimmungen über die Handänderungssteuer der §§ 227-233 StG anwendbar sind, da dafür allein der Handänderungszeitpunkt entscheidend ist. § 229 Abs. 2 lit. c aStG geht bei der Privilegierung der Ersatzbeschaffung von einer nicht bloss vorübergehenden Investition des Gewinns aus der Veräusserung des ursprünglichen Objekts aus, sondern von einer dauernden Reinvestition dieses Gewinns. Daher ist es sachgerecht und mit der Gesetzeslage im Einklang, im Sinn eines Tatbeweises für diese dauernde Reinvestition eine Selbstnutzung beim Ersatzobjekt für einen längeren Zeitraum zu verlangen. Die im betreffenden Rundschreiben der Finanzdirektion an die Gemeinden stipulierten 5 Jahre sind deshalb nicht zu beanstanden. Auch erscheint es mit dem gesetzlichen Zweck der Erhöhung der Mobilität vereinbar, beim ursprünglichen Objekt eine andere zeitliche Vorgabe der Nutzung vorzusehen als beim Ersatzobjekt. Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Durch Annahme der Volksinitiative "Schluss mit amtlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer" wurden die §§ 227-233 StG, gesetzliche Grundlage der Handänderungssteuer, ersatzlos aufgehoben. Diese Aufhebung wurde durch den Regierungsrat mit Beschluss vom 30. November 2003 auf den 1. Januar 2005 in Kraft gesetzt (OS 59, 51 f.). Damit entfällt die Handänderungssteuer auf Handänderungen, welche nach dem 31. Dezember 2004 stattgefunden haben (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/ Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, Vorbemerkungen zu §§ 227-233 N. 3). Die vorliegend zu besteuernde Handänderung hat am 26. April 2002 stattgefunden, womit auf diese die damals gültigen Bestimmungen über die Handänderungssteuer der §§ 227-233 StG ohne weiteres anwendbar sind, da dafür allein der Handänderungszeitpunkt entscheidend ist (vgl. etwa Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 279 N. 3). Sind die Voraussetzungen einer ursprünglich gewährten Befreiung von der Handänderungssteuer bei einer im Jahr 2002 erfolgten Handänderung nachträglich umstritten bzw. allenfalls nicht mehr gegeben, so ist der Sachverhalt im Lichte dieser Vorschriften zu überprüfen. § 227 StG in der am 26. April 2002 gültigen Fassung bildet gegebenenfalls die gesetzliche Grundlage für die Veranlagung der Handänderungssteuer. Dies muss auch gelten, wenn der Sachverhalt, der zum Widerruf der ursprünglich gewährten Befreiung von der Handänderungssteuer sich erst nach dem 31.

Dezember 2004 verwirklicht, da es – wie dargelegt – lediglich auf den Zeitpunkt der Handänderung an sich ankommt.

E. 3

Gemäss § 229 Abs. 2 lit. c StG in der Fassung vom 11. September 2000, in Kraft seit 1. Januar 2001 bis zur Ausserkraftsetzung am 1. Januar 2005, ist der Veräusserer von der Handänderungssteuer befreit bei Handänderungen an einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung), soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird.

E. 3.1

Die zitierte gesetzliche Vorschrift verlangt für die Gewährung der Steuerbefreiung eine "gleichgenutzte Ersatzliegenschaft" und bezieht sich damit auf die beim Erwerb der Ersatzliegenschaft veräusserte Liegenschaft, von welcher das Gesetz verlangt, dass sie eine "dauernd und ausschliesslich selbstgenutzte Wohnliegenschaft" ist. Das Gesetz definiert die vorgenannten Begriffe (dauernd bzw. ausschliesslich selbstgenutzt) nicht. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts gilt eine Liegenschaft als ausschliesslich selbstbewohnt, wenn sie vom Eigentümer tatsächlich selbstbewohnt wird. Ein dauerndes Selbstbewohnen liegt vor, sofern der Eigentümer seine Liegenschaft in der Zeit vor der Handänderung ohne erheblichen Unterbruch bewohnt hat; bei der betreffenden Liegenschaft darf es sich demnach nicht bloss um eine gelegentliche oder vorübergehende Bleibe des Steuerpflichtigen handeln (RB 1994 Nr. 64).

E. 3.2

Die Vorinstanz hat diese gesetzlichen Grundlagen zutreffend und vollständig dargelegt und zudem richtigerweise auf Ziff. 44 des Rundschreibens der Finanzdirektion an die Gemeinden über den Aufschub der Grundstückgewinnsteuer und die Befreiung des Veräusserers von der Handänderungssteuer bei Ersatzbeschaffung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft vom 19. November 2001 (ZStB I Nr. 37/460) verwiesen und dieses ebenso zutreffend als den Steuerrichter nicht bindende Verwaltungsverordnung qualifiziert. Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Als Zweitinterpret ist es dabei nicht Sache des Gerichts des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der politisch verantwortlichen Exekutive zu setzen (Michael Beusch, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in: Der Schweizer Treuhänder 8/05, S. 614). Zum Erlass dieses Rundschreibens war die Finanzdirektion ohne weiteres berechtigt, sind doch auch die eigentlichen Gemeindesteuern im kantonalen Steuergesetz geregelt und besitzen die Gemeinden auch in diesem Bereich keine eigenständige, sondern eine von der kantonalen Hoheit abgeleitete Steuerhoheit (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Vorbemerkungen zu §§ 187-233 N. 8). Dementsprechend umfasst auch die regierungsrätliche Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) zulässigerweise Bestimmungen zu den Grundsteuern (§§ 67 ff. VO StG). Ebenso tritt das Verwaltungsgericht den weiteren Ausführungen der Vorinstanz unter Hinweis auf den analog anwendbaren § 161 des Gerichtsverfassungsgesetzes vom 13. Juni 1976 (GVG) vollumfänglich bei: Das Gesetz geht bei der Privilegierung der

Ersatzbeschaffung von einer nicht bloss vorübergehenden Investition des Gewinns aus der Veräusserung des ursprünglichen Objekts aus, sondern von einer dauernden Reinvestition dieses Gewinns. Daher ist es sachgerecht und mit der Gesetzeslage im Einklang, im Sinn eines Tatbeweises für diese dauernde Reinvestition eine Selbstnutzung beim Ersatzobjekt für einen längeren Zeitraum zu verlangen. Die Vorinstanz hat die in Ziff. 44 des zitierten Rundschreibens stipulierten fünf Jahre als angemessen gewürdigt, was nicht zu beanstanden ist (vgl. zustimmend für die Grundstückgewinnsteuer: Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 216 N. 290). Auch erscheint es mit dem gesetzlichen Zweck der Erhöhung der Mobilität vereinbar, beim ursprünglichen Objekt eine andere zeitliche Vorgabe der Nutzung vorzusehen als beim Ersatzobjekt. Inwieweit sodann für die Auslegung dieser Bestimmung etwa die Rechtsprechung zu § 59 aStG oder zur "dauernden (tatsächlichen) Trennung der Ehegatten" heranzuziehen ist, ist nicht ersichtlich, handelt es sich dabei doch um gänzlich andere Sachverhalte. Entgegen der sinngemäss geäusserten Auffassung des Willensvollstreckers ist im vorliegenden Fall auch nicht der Tod von B das die nachträgliche Besteuerung auslösende Ereignis, sondern die Veräusserung des Ersatzobjekts durch die Erben. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 Satz 2 StG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 und § 213 Satz 2 StG). Demgemäss entscheidet die 2. Kammer :

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