

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00100 vom 2. Juli 2008

ZH Verwaltungsgericht, 2008-07-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2007.00100

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00100 du 2 juillet 2008

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00100 del 2 luglio 2008

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Eine Gesamtveräusserung liegt vor, wenn der Veräusserer mehrere, zu verschiedenen Zeiten erworbene Grundstücke oder Anteile daran zusammen an denselben Erwerber veräussert. Die grundsteuerliche Behandlung als einzige Handänderung setzt voraus, dass käuferseitig bei allen Grundstücken die gleiche Vertragspartei besteht. Beim Verkauf von Grundstücken an verschiedene Erwerber gilt aufgrund der Ausgestaltung der Grundstückgewinnsteuer als Objektsteuer der Grundsatz, dass für jede Veräusserung der Gewinn gesondert zu ermitteln und zu besteuern ist. Im vorliegenden Fall wurden die Grundstücke an verschiedene rechtlich selbständige Erwerber veräussert. Dass dies aufgrund einer Rahmenvereinbarung geschah, die Erwerber möglicherweise in gemeinsamer Absprache handeln oder in einer einfachen Gesellschaft verbunden sind, führt nicht zur Annahme einer einzigen Handänderung. Es genügt nicht, dass die Grundstücke aus Sicht des Verkäufers im Zeitpunkt des Verkaufs eine wirtschaftliche Einheit darstellen. Abweisung, soweit Eintreten.

Erwägungen

E. 2

Die ergänzende Eingabe der Pflichtigen vom 27. November 2007 wurde nach Ablauf der Beschwerdefrist eingereicht. Darauf ist wegen Verspätung nicht einzutreten. Wie sich aus den nachfolgenden Erwägungen ergibt, erübrigt es sich, die offerierten Zeugeneinvernahmen durchzuführen.

E. 3.1

Wie die Rekurskommission zutreffend dargelegt hat, bildet aufgrund der Ausgestaltung der Grundstückgewinnsteuer als Objektsteuer grundsätzlich jede Grundstücksveräusserung einen Steuerfall für sich (RB 1981 Nr. 91). Was grundbuchlich als Liegenschaft betrachtet wird, bildet normalerweise auch grundsteuerlich Grundlage für die Besteuerung.

E. 3.2

Werden indessen zu verschiedenen Zeiten erworbene Grundstücke oder Anteile an solchen – als sog. Gesamtveräusserung – zusammen veräussert, ist der Gewinn je gesondert zu ermitteln. Der Grundtarif bemisst sich jedoch nach dem gesamten Gewinn (§ 223 StG). Bei einer Gesamtveräusserung ist steuerrechtlich nur eine einzige Handänderung bzw. nur ein einziger steuerbarer (Gesamt-) Gewinn anzunehmen (RB 1988 Nr. 42). Die Rekurskommission hat eine solche Gesamtveräusserung angenommen für die an C verkauften Grundstücke, weshalb sie im vorliegenden Fall anteilmässige Verluste berücksichtigte. Weitere, von der Pflichtigen nicht an C, sondern an E verkaufte Grundstücke wurden jedoch nicht in die Steuerberechnung gemäss § 223 StG einbezogen.

Die Pflichtige vertritt demgegenüber die Auffassung, die Gesamtveräusserung erstrecke sich auch auf diese Verkäufe. Auch diese seien aufgrund einer am 27. September 2001 mit F abgeschlossenen Vereinbarung im Rahmen des gleichen Projekts zur Verbriefung von Liegenschaften verkauft worden.

E. 3.3

Wie die Rekurskommission zutreffend festgestellt hat (worauf gemäss § 161 des Gerichtsverfassungsgesetzes [GVG] vom 13. Juni 1976 verwiesen werden kann), liegt eine Gesamtveräusserung vor, wenn der Veräusserer mehrere, zu verschiedenen Zeiten erworbene Grundstücke oder Anteile daran zusammen an denselben Erwerber veräussert. Die grundsteuerliche Behandlung als einzige Handänderung setzt voraus, dass käuferseitig bei allen Grundstücken die gleiche Vertragspartei besteht (RB 1961 Nr. 71). Beim Verkauf von Grundstücken an verschiedene Erwerber gilt aufgrund der Ausgestaltung der Grundstückgewinnsteuer als Objektsteuer der Grundsatz, dass für jede Veräusserung der Gewinn gesondert zu ermitteln und zu besteuern ist (RB 1981 Nr. 91). Es ist unbestritten, dass die Verkäufe aufgrund separater Kaufverträge an verschiedene rechtlich selbständige Erwerber erfolgten. Dass dies aufgrund einer Rahmenvereinbarung mit F geschah, ändert nichts daran, dass für eine Gesamtveräusserung im Sinn von § 223 StG nur Grundstücke in Betracht kommen können, die an den gleichen Käufer verkauft werden.

E. 3.4

Die Pflichtige bringt dagegen vor, massgebend für das Vorliegen einer Gesamtveräusserung sei "einzig und allein der Standpunkt des Steuerpflichtigen und somit des Veräusserers". Die Sicht des Verkäufers kann dann von Bedeutung sein, wenn sich die Frage stellt, ob es sich bei mehreren verkauften Grundstücken um ein als Einheit in den Handel gebrachtes Wirtschaftsgut handelt. Weil für die Gesamtveräusserung nicht vorausgesetzt wird, dass die verkauften Grundstücke schon vor der Veräusserung als Einheit gegolten haben, ist vom Standpunkt des Verkäufers im Zeitpunkt der Veräusserung aus zu beurteilen, ob er mehrere Grundstücke als einheitliches Wirtschaftsgut in den Handel gebracht hat (RB 1960 Nr. 76; RB 1963 Nr. 66). Der Verkauf mehrerer Grundstücke, die – aus Sicht des Verkäufers – im Zeitpunkt des Verkaufs eine Einheit darstellen, ist somit eine notwendige, aber nicht hinreichende Voraussetzung für die Anwendung von § 223 StG. Als weitere Voraussetzung für die Anwendung von § 223 StG sowie für die Behandlung als einen einzigen Steuerfall mit Bemessung der Grundstückgewinnsteuer gemäss § 225 StG auf dem gesamten Gewinn ist zusätzlich erforderlich, dass der bzw. die Käufer identisch sind, weil andernfalls die Grundstücke im Zeitpunkt des Verkaufs aus objektiven Gründen nicht als Einheit qualifiziert werden können. Werden aus mehreren Grundstücken verschiedene Liegenschaftskomplexe gebildet, die je an verschiedene Erwerber verkauft werden, kann zwar pro Liegenschaftskomplex eine Gesamtveräusserung vorliegen, nicht aber über alle Verkäufe gesamthaft. Ob aus Sicht des Verkäufers der Verkauf einer Gesamtheit von Grundstücken beabsichtigt war, ist somit für die grundsteuerliche Behandlung als Gesamtveräusserung unerheblich, insoweit er an mehrere Erwerber verkaufte. Dass unter Umständen mit verschiedenen Erwerbern zusätzliche Rahmenvereinbarungen bestehen, diese in gemeinsamer Absprache handeln oder in einer einfachen Gesellschaft verbunden sind, führt nicht zur Annahme einer einzigen Handänderung und bewirkt somit keine Abweichung von der getrennten Berechnung der Grundstückgewinne und der Steuern (RB 1961 Nr. 71).

E. 3.5

Der Charakter der Grundstückgewinnsteuer als Objektsteuer bringt es mit sich, dass Gewinne auf der Veräusserung von Grundstücken grundsätzlich nicht mit Verlusten auf dem Verkauf anderer Grundstücke verrechnet werden können, sofern nicht gemäss § 223 StG ein Gesamtgewinn besteuert wird oder ein Fall von – hier nicht zur Diskussion stehenden – Teilveräusserungen gemäss § 224 StG vorliegt. Dass sich die Pflichtige auch nicht auf die Sonderbestimmung in § 221 Abs. 2 StG für Liegenschaftenhändler berufen kann, hat die Rekurskommission zutreffend dargelegt, worauf gemäss § 161 GVG verwiesen werden kann. Für eine Erweiterung der Verlustberücksichtigung über diese Ausnahmen hinaus fehlt eine gesetzliche Grundlage. Indem die Rekurskommission für Verluste, die auf Grundstücken anfielen, die an andere Erwerber als die Käuferin des streitbetroffenen Grundstücks veräussert wurden, die Anrechnung verweigerte, hat sie das Gesetz richtig angewendet. Die Beschwerde ist demzufolge abzuweisen.

E. 4

Die Pflichtige rügt ferner eine Verletzung von Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV). Ihr Sitz befindet sich im Kanton R und insofern fallen Sitz- und Liegenschaftenkanton auseinander. Gemäss Art. 80 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982 (BVG) und Art. 23 Abs. 1 lit. d des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) ist die Pflichtige von den direkten Steuern befreit. Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken können jedoch gemäss Art. 80 Abs. 4 BVG besteuert werden. Weshalb der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit im vorliegenden Fall verletzt sein soll, begründet die Pflichtige nicht in schlüssiger Weise. Für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit eines Steuersubjekts sind nämlich nicht bloss Gewinne und Verluste massgebend, die aus Grundstückverkäufen in einem einzigen Kanton resultieren. Über allfällige Gewinne und Verluste aus ausserkantonalen Grundstückverkäufen sowie über das Geschäftsergebnis der Pflichtigen insgesamt lässt sich indessen der Beschwerdeschrift nichts entnehmen. Damit mangelt es schon an der für die Prüfung einer allfälligen Verletzung des Leistungsfähigkeitsprinzips erforderlichen Sachdarstellung, weshalb auf diese Rüge nicht einzutreten ist.

E. 5

Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und steht ihr keine Parteienschädigung zu (§ 151 Abs. 1 StG bzw. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 und § 152 StG, je in Verbindung mit §§ 153 Abs. 4 und 213 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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