

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00059 vom 18. September 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-09-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00059

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00059 du 18 septembre 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00059 del 18 settembre 2013

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Voraussetzungen für einen Aufschub der Grundstückgewinnsteuer bei Ersatzbeschaffungen (E. 2): Die Grundstückgewinnsteuer wird bei vollständiger oder teilweiser Veräusserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Grundstücks aufgeschoben, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb eines neuen oder zur Verbesserung eines eigenen Ersatzgrundstücks im Kanton verwendet wird (§ 216 Abs. 3 lit. g StG; Art. 12 Abs. 4 StHG). Dabei ist auf die tatsächlichen und nicht auf fiktive Verhältnisse abzustellen und irrelevant, ob äusserer Zwang oder aleatorische Elemente allenfalls eine betriebliche Nutzung verunmöglicht haben (E. 2) Vorliegend ist ein Steueraufschubstatbestand zu verneinen, da die veräusserte Liegenschaft aufgrund des Widerstands der Anwohnerschaft nie der beabsichtigten betrieblichen Nutzung zugeführt werden konnte und damit nie tatsächlicher Teil des betriebsnotwendigen Anlagevermögens geworden ist (E. 2.3 und 2.4). Voraussetzungen für den Schutz berechtigten Vertrauens in behördliche Auskünfte und Zusicherungen (E. 3.1): Mangels Nachweis einer ausreichenden Vertrauensgrundlage, mangels Gutgläubigkeit des Auskunftsadressaten und mangels Vertrauensbetätigung des Pflichtigen kommt ein Vertrauensschutz vorliegend nicht in Betracht und kann in antizipierter Beweiswürdigung auf eine weitergehende Beweiserhebung verzichtet werden (E. 3.2 und 3.3). Anrechenbarkeit wertvermehrender Aufwendungen (E. 4) und wertvermehrender Eigenleistungen (E. 5): Der Ersatz von Bodenbelägen stellt üblicherweise eine bei der Grundstückgewinnsteuer nicht abzugsfähige Unterhaltmassnahme dar und wäre lediglich bei durch den Pflichtigen nachzuweisenden und vorliegend nicht ausreichend belegten Komfortverbesserungen zu einem Drittel der Kosten als wertvermehrend anrechenbar (E.4.3). Projektierungskosten unausgeführter Bauprojekte sind wertvermehrender und damit gemäss § 221 Abs. 1 lit. a StG abzugsfähiger Natur, wenn sie sich auf das Handänderungsobjekt beziehen, nicht bloss zum Schein erstellt und dem Erwerber rechtsgeschäftlich überlassen worden sind. Weiter muss das Bauprojekt in positiver und negativer Hinsicht geeignet erscheinen, die tatsächlichen Überbaumungsmöglichkeiten des Grundstücks aufzuzeigen, so dass ihm ein objektiver liegenschaftlicher Wert zukommt (E. 5.2). Der hierfür beweisbelastete Pflichtige hat den Nachweis einer rechtsgeschäftlichen Überlassung nicht erbracht und dem sehr spezifischen und faktisch nicht sinnvoll umsetzbaren Bauprojekt kommt vorliegend kein objektiv-liegenschaftlicher Wert zu, weshalb die entsprechenden Projektierungskosten nicht abzugsfähig sind (E. 5.3). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 01

gebeten wurde. Eine bloss "pro forma" vorgenommene Verlegung von Vereinsaktivitäten an die F-Strasse 03 hätte noch keinen Steueraufschub begründet, während ein tatsächlicher Wechsel wohl wiederum die Umsetzung der aufgrund der äusseren Widerstände bereits aufgegebenen Umbauten vorausgesetzt hätte. Zudem wäre aufgrund laufender Mietverträge und des zu erwartenden Widerstands der Anwohner ohnehin fraglich gewesen, ob eine kurzfristige Zwischennutzung als Vereinslokalität bei der Liegenschaft F-Strasse 03 überhaupt möglich gewesen wäre. Selbst der Pflichtige geht lediglich von einer eingeschränkten Nutzungsmöglichkeit aus. Neben einer betrieblichen Zwischennutzung der hierzu eigentlich ungeeigneten Liegenschaft F-Strasse 03 wäre auch eine anderweitige Zwischennutzung der bereits erworbenen und für Vereinszwecke eigentlich viel besser geeigneten Liegenschaft H-Strasse 05 erforderlich geworden. Zudem diene der Erlös des Verkaufs der Liegenschaft F-Strasse

E. 03

dazu, einen Teil der Restschuld aus dem Kauf der Liegenschaft H-Strasse zu begleichen, womit sich bei einem aufgeschobenen Verkauf allenfalls Finanzierungsprobleme ergeben hätten. Insgesamt wäre damit die Verlegung wesentlicher Vereinsaktivitäten an die F-Strasse 03 für den Pflichtigen kaum möglich oder zumindest äussert unattraktiv gewesen. Entgegen gegenteiliger Beteuerung des Pflichtigen erscheint somit fraglich, ob der zeitnahe Verkauf der Liegenschaft an der F-Strasse 03 nicht ohnehin erfolgt wäre, ohne dass dort zwischenzeitlich je wesentliche Vereinsaktivitäten entfaltet worden wären. Mangels Nachweis einer ausreichenden Vertrauensgrundlage, mangels Gutgläubigkeit des Auskunftsadressaten und mangels Vertrauensbetätigung des Pflichtigen kommt ein Vertrauensschutz vorliegend nicht in Betracht und auf eine weitergehende Beweiserhebung, insbesondere die Befragung der am Gespräch vom 26. Juni 2007 beteiligten Personen, kann in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet werden. Damit ist die Beschwerde im Hauptpunkt abzuweisen.

E. 4.1

Der Pflichtige beantragt eventualiter die gewinnmindernde Berücksichtigung wertvermehrender baulicher Aufwendungen von mindestens Fr. ..., da einfache Steinböden durch Böden mit Keramik-Platten ersetzt worden seien.

E. 4.2

Wertvermehrende Aufwendungen sind bei der Grundstückgewinnsteuer anrechenbar, wenn sie zu einer dauernden Verbesserung des Grundstücks führen (§ 221 Abs. 1 lit. a StG). Davon abzugrenzen sind bei der Einkommens- respektive Gewinnsteuer zum Abzug zugelassene (§ 30 Abs. 2 und § 64 StG), bei der Grundstückgewinnsteuer in der Regel jedoch nicht abzugsfähige, bloss werterhaltende Aufwendungen wie die Kosten für Unterhalt, Ersatzinvestitionen, Renovationen, Instandstellungen und Reparaturen, deren Ziel nicht die Schaffung neuer, sondern die Erhaltung bisheriger Werte ist und die in längeren oder kürzeren Zeitabständen wiederkehren (Richner et al., § 221 N. 30 ff.). Das Vorliegen abzugsfähiger, wertvermehrender Aufwendungen ist als steuermindernde Tatsache durch den Steuerpflichtigen nachzuweisen (vgl. VGr, 27. Februar 2008, SB.2007.00116, E. 2.3.1; Richner et al., § 132 N. 90 f., mit Hinweisen).

E. 4.3

Der Ersatz von Bodenbelägen stellt üblicherweise eine bei der Grundstückgewinnsteuer nicht abzugsfähige Unterhaltsmassnahme dar und wäre lediglich bei

Komfortverbesserungen zu einem Drittel der Kosten als wertvermehrend anrechenbar (Zürcher Steuerbuch Teil I, Merkblatt des kantonalen Steueramtes über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften vom 13. November 2009, Nr. 18/821, Rz. 49 Ziff. 3.3). Da weder nähere Angaben zur Qualität der alten und neuen Böden noch sonstige aussagekräftige Belege zu den durchgeführten Arbeiten vorliegen, fehlt der durch den beweisbelasteten Pflichtigen zu erbringende Nachweis abzugsfähiger, wertvermehrender Aufwendungen. Aufgrund der eingereichten Belege (Abrechnung der L [in Nachlassliquidation] betreffend die Jahre 1999 bis 2007; Schlussbilanzen und Erfolgsrechnungen des Pflichtigen betreffend die Jahre 2000 bis 2006) lässt sich zudem auch nicht ermitteln, inwieweit die geltend gemachten Kosten nicht bereits beim Unterhaltsaufwand verbucht und bei der Gewinnsteuer in Abzug gebracht worden sind, was eine nochmalige Berücksichtigung bei der Grundstückgewinnsteuer ausschliessen würde (vgl. Richner et al., § 221 N. 33). Im Übrigen ist auf die nach wie vor zutreffenden Erwägungen des Rekursentscheids zu verweisen, zumal der Pflichtige im Beschwerdeverfahren keine neuen Argumente vorgebracht hat, welche die vorinstanzliche Einschätzung infrage stellen könnten.

E. 5.1

Eventualiter wird auch ein Abzug wertvermehrender Eigenleistungen in Höhe von Fr. ... geltend gemacht, welcher sich aus den entsprechenden Kosten bei der Bauplanung und im Baubewilligungsverfahren (Fr. ...) sowie aus damit zusammenhängenden Kosten einer Rechtsvertretung (Fr. ...) zusammensetzen soll. Weiter wird ein anteiliger Immobilienaufwand im Zusammenhang mit dem projektierten, jedoch nicht zur Ausführung gelangten, Bauprojekt an der F-Strasse 03 geltend gemacht.

E. 5.2

Die Projektierungskosten unausgeführter Bauprojekte sind wertvermehrender und damit gemäss § 221 Abs. 1 lit. a StG abzugsfähiger Natur, wenn sie sich auf das Handänderungsobjekt beziehen, nicht bloss zum Schein erstellt und dem Erwerber rechtsgeschäftlich überlassen worden sind. Zudem muss das Bauprojekt in positiver und negativer Hinsicht geeignet erscheinen, die tatsächlichen Überbaumöglichkeiten des Grundstücks aufzuzeigen, sodass ihm ein objektiver liegenschaftlicher Wert zukommt (RB 1983 Nr. 66). Letzteres setzt ein ernsthaftes, auf das veräusserte Grundstück bezogenes und nicht ebenso gut anderweitig verwendbares Projekt voraus (RB 1983 Nr. 66 und 1978 Nr. 71; vgl. zum Ganzen auch Richner et al., § 221 N. 52 f.).

E. 5.3

Den Nachweis einer rechtsgeschäftlichen Überlassung hat der hierfür beweisbelastete Pflichtige auch im Beschwerdeverfahren nicht erbracht, weshalb diesbezüglich vollumfänglich auf die vorinstanzlichen Erwägungen verwiesen werden kann. Darüber hinaus ist auch nicht ersichtlich, inwiefern das durchgeführte Projektierungsverfahren den Wert der Liegenschaft F-Strasse 03 objektiv gesteigert haben soll, handelt es sich doch letztendlich um ein zwar zunächst baupolizeilich bewilligtes, jedoch aufgrund der zu erwartenden Widerstände der Anwohnerschaft noch im baurechtlichen Beschwerdeverfahren aufgegebenes und in dieser Form faktisch nicht sinnvoll umsetzbares Projekt. Aufgrund des sehr spezifischen Charakters des Bauprojekts und dessen vorzeitiger Aufgabe im baurechtlichen Beschwerdeverfahren ist nicht ersichtlich, inwiefern die hierfür geleisteten Eigenleistungen geeignet sein könnten, dem Grundeigentümer die baulichen

Nutzungsmöglichkeiten aufzuzeigen und damit von objektiv-liegenschaftlichem Wert wären.

E. 6

Nach den gemachten Ausführungen erscheint der rechtsrelevante Sachverhalt erstellt und das Verfahren spruchreif, womit auch die subeventualiter beantragte Rückweisung an die Vorinstanz abzulehnen ist. Damit ist die Beschwerde sowohl im Hauptpunkt als auch hinsichtlich der gestellten Eventual- respektive Subeventualbegehren abzuweisen.

E. 7

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Verfahrenskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 Satz 2 StG) und ist ihm keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 und § 213 Satz 2 StG).

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