

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00115 vom 18. Dezember 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-12-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00115

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00115 du 18 décembre 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00115 del 18 dicembre 2013

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Bringen Pflichtige Wohn- und Gewerberäume, welche sie sich zu Miteigentum zugewiesen haben, zusammen mit Nebenräumen und Parkplätzen, welche sie sich zu Alleineigentum zugewiesen haben, als einheitliches Wirtschaftsgut in den Handel und verkaufen diese zusammen an den gleichen Käufer, so liegt eine Gesamtveräusserung vor, bei welcher sich der Grundtarif gemäss § 223 StG nach dem gesamten Gewinn bemisst. Die Zuweisung der Nebenräume und Parkplätze ins Alleineigentum der Pflichtigen stellt vorliegend ein klassisches simuliertes Scheingeschäft dar, dem die steuerliche Anerkennung zu verweigern ist (E.2). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2013.00115 Urteil der 2. Kammer vom 18. Dezember 2013 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiber Dirk Andres. In Sachen 1. A, 2. B, 3. C, alle vertreten durch RA D, Beschwerdeführer, gegen Gemeinde I, Beschwerdegegnerin, betreffend Grundstückgewinnsteuer, hat sich ergeben: I. A. Am 21. März 2006 erwarben A, aus E, B, aus F, und C aus G, in I ein Grundstück (2'071m², H-Strasse 01 und 02, Kat.-Nr. 03) und überbauten dasselbe mit einem Wohn- und Geschäftshaus mit Tiefgarage und Nebenräumen. Noch vor Erstellung der Baute wiesen sich die Pflichtigen die Wohn- und Gewerbeeinheiten zu Miteigentum von je einem Drittel zu. Die 28 Tiefgaragenplätze, sechs Aussenparkplätze sowie die 10 Abstellräume verblieben indessen nicht im Miteigentum – die Pflichtigen übernahmen diese vielmehr zu Alleineigentum bzw. liessen sich diese zur alleinigen Benutzung zuweisen. Bis 22. April 2009 veräusserten die Pflichtigen 11 Wohnungen, eine Gewerbeeinheit, 14 Tiefgaragenplätze, vier Abstellräume und zwei Aussenparkplätze an 12 verschiedene Erwerber. Gestützt auf die vorgenannten Handänderungen auferlegte der Grundsteuerausschuss des Gemeinderats I den Pflichtigen Grundstückgewinnsteuern von insgesamt Fr. 530'035.-. Dabei ging er bei an die gleichen Erwerber veräusserten Verkaufsobjekten von einem einheitlichen Rechtsgeschäft aus und berechnete die Grundstückgewinnsteuer unter Annahme von Gesamtveräusserungen auf dem gemeinsam erzielten Gesamtgewinn. Zudem reduzierte der Grundsteuerausschuss des Gemeinderats I die von den Pflichtigen gestützt auf entsprechende Werkverträge geltend gemachten wertvermehrenden Aufwendungen von Fr. 5'110'000.- auf Fr. 4'401'000.-. B. In den nachfolgenden Einspracheverfahren hielt der Grundsteuerausschuss des Gemeinderats I an seiner Rechtsauffassung fest und erhöhte die Grundstückgewinnsteuer aufgrund einer Erhöhung der Gewinnaufrechnung auf Fr. 548'900.-. II. Vor Steuerrekursgericht schlossen

die Parteien einen Teilvergleich bezüglich der Gewinnaufrechnung – die Frage der Gesamtbesteuerung blieb umstritten: Am 16. Juli 2013 hiess das Steuerrekursgericht den Rekurs der Pflichtigen teilweise gut und reduzierte die Grundstückgewinnsteuer im Lichte des Teilvergleichs auf Fr. 347'625.-, bestätigte jedoch gleichzeitig die Rechtsauffassung des Grundsteuerausschuss des Gemeinderats I bezüglich der Gesamtbesteuerung des erzielten Gewinns. III. Mit Beschwerde vom 11. September 2013 liessen die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht die Reduktion der Grundstückgewinnsteuer auf insgesamt Fr. 302'145.- beantragen. Ausserdem verlangten sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte die Beschwerdegegnerin die Abweisung des Rechtsmittels, "unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Gegenpartei". Im zweiten Schriftenwechsel hielten die Parteien an den gestellten Anträgen fest. Die Kammer erwägt: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht in Grundsteuersachen können laut § 153 Abs. 3 in Verbindung mit § 213 StG alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das vom Steuerrekursgericht in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekursinstanz zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d. h. auf Ermessenüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147).

E. 2.1

Wie das Steuerrekursgericht 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. Eine Gesamtveräusserung, bei welcher sich der Grundtarif nach dem gesamten Gewinn bemisst (§ 223 StG), liegt dann 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). Für den Entscheid, ob eine Gesamtveräusserung vorliegt, ist die Sicht des Verkäufers dann von Bedeutung, 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 zudem 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 (RB 2008 Nr. 96). Wird ein Grundstück durch eine Mehrheit von Eigentümern gemeinsam veräußert, gelten alle als Veräußerer und alle zusammen haben den dabei erzielten einheitlichen Gewinn gemeinsam zu versteuern (RB 1989 Nr. 49, Richner et. al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 217 N. 15).

E. 2.2.1

Die Vorinstanz hat den gewollten rechtsgeschäftlichen Willen der Pflichtigen im Lichte des gemeinsamen Kaufs der Liegenschaft, der gemeinsam erklärten Absicht, diese zu überbauen und im Stockwerkeigentum zu veräußern, dahingehend festgestellt, dass diese den gewinnbringenden Verkauf aller Grundstücke an Dritte beabsichtigten. Die Zuweisung der als eigene Grundstücke verselbständigten Parkplätze und weiterer Nebenräume zu Alleineigentum bzw. zur alleinigen Benutzung an die drei Pflichtigen erscheine vor dem Hintergrund dieser Absicht als ungewöhnlich, ja absonderlich. Es habe sich denn auch gezeigt, dass die meisten der Erwerber von Wohn- oder Gewerbeeinheiten auch Parkplätze, allenfalls auch Nebenräume, gekauft hätten. Die so vorgenommene Zuteilung der Parkplätze und Abstellräume habe daher einzig dem Zweck gedient, die Steuerbehörde über die wahre Person des Veräußerers zu täuschen.

E. 2.2.2

Tatsächlich ist nach Art. 18 OR bei der Beurteilung eines Vertrags sowohl nach Form als nach Inhalt der übereinstimmende wirkliche Wille und nicht die unrichtige Bezeichnung oder Ausdrucksweise zu beachten, die von den Parteien aus Irrtum oder in der Absicht verwendet wird, die wahre Beschaffenheit des Vertrags zu verbergen. Die sich daraus ergebende zivilrechtliche Folge, wonach das simulierte Rechtsgeschäft als nichtig, das verdeckte hingegen als verbindlich gilt, ist auch im Steuerrecht massgebend (BGr, 5. Mai 2011, 2C_947/2010, E. 2.3).

E. 2.2.3

Die zitierte Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz ist im Lichte der eingeschränkten Kognition des Verwaltungsgerichts nicht zu beanstanden: Die Pflichtigen haben weder im vorinstanzlichen Verfahren noch im Beschwerdeverfahren auch nur ansatzweise nachvollziehbare Gründe für die Zuweisung von Nebenräumen und Tiefgaragen- oder Aussenparkplätzen an die einzelnen Pflichtigen persönlich nennen können. Es liegt auch für das Verwaltungsgericht auf der Hand, dass die Pflichtigen weder diese Parkplätze noch sonstige Nebenräume tatsächlich im Alleineigentum halten wollten, sondern dass unabhängig von diesen streitbetroffenen Handänderungen die Wohnungen und Gewerberäume im Verbund mit den Nebenräumen wie Parkplätze und Abstellräume letztlich als ein einheitliches Wirtschaftsgut in den Handel gebracht werden sollten. Dass diese Verkäufe dann nicht in allen Fällen gelungen sind, ändert daran nichts. Ebenso wenig ist ersichtlich, wie mit dem von den Pflichtigen gewählten Vorgehen eine nachhaltige Risikoverminderung für die Gesamtüberbauung, bzw. für die Pflichtigen insgesamt hätte erreicht werden sollen. Dass die Veräußerung von Miteigentumsanteilen an

Stockwerkeinheiten und zugehörigen Sonderrechten grundsätzlich durchaus ein "Alltagsgeschäft" ist, erklärt das von den Pflichtigen gewählte Vorgehen ebenso wenig.

E. 2.2.4

Damit ist der Vorinstanz weiter darin zuzustimmen, dass die Zuweisung der Nebenflächen wie Abstellräume und Parkplätze in das Alleineigentum bzw. zur Alleinbenutzung der Pflichtigen ein klassisches simuliertes Scheingeschäft darstellt, dem die steuerliche Anerkennung nach dem Gesagten zu verweigern ist (so schon RB ORK 1958 Nr. 85). Für die Belange der Grundstückgewinnsteuer ist – unter Verweis auf die zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz – davon auszugehen, dass die Pflichtigen auch bezüglich der veräußerten Nebenobjekte Miteigentümer geblieben sind. Die Besteuerung des Grundstückgewinns hat daher von einer gesamthaften Veräußerung auch der den Pflichtigen separat zugewiesenen Grundstücke bzw. Sonderrechte auszugehen, weswegen die Gesamtbesteuerung nicht nur zulässig, sondern geboten war.

E. 2.3

Damit kann letztlich offenbleiben, ob das Vorgehen der Pflichtigen die Voraussetzungen einer Steuerumgehung ebenfalls erfüllt oder ob bei einer Konstellation wie der vorliegenden die gemeinschaftlich auftretenden Verkäufer bereits gestützt auf § 217 StG und die hierzu ergangene Rechtsprechung (vgl. Richner et. al., § 217 N 15 ff.) gesamthaft für den erzielten Erlös zu besteuern sind. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 3

Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Beschwerdeführenden aufzuerlegen und steht ihnen und dem Beschwerdegegner, der keinen das übliche Mass der Verwaltungstätigkeit überschreitenden Aufwand geltend machen kann, keine Parteientschädigung 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).

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