

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2014.00079 vom 14. Dezember 2011

ZH Verwaltungsgericht, 2011-12-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2014.00079

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2014.00079 du 14 décembre 2011

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2014.00079 del 14 dicembre 2011

Regeste

Grundstückgewinnsteuer (2. Rechtsgang) | Selbstbindung der rückweisenden Gerichtsstanz an ihre Rechtsauffassung im 1. Rechtsgang, Bindung der kommunalen Grundsteuerbehörde an Entscheide des kantonalen Steueramts bzgl. ausserkantonaler Geschäftsverluste Die Selbstbindung des Verwaltungsgerichts steht unter dem Vorbehalt, dass die Entscheidungsgrundlagen dieselben geblieben sind. Liegt etwa aufgrund der durch den Rückweisungsentscheid geforderten Erhebungen oder weil neue Tatsachen oder Beweismittel zulässigerweise in das Verfahren eingebracht worden sind, ein veränderter Sachverhalt vor oder ist in der Zwischenzeit eine Rechts- oder Praxisänderung erfolgt, so kann dies zu einer abweichenden Beurteilung führen. Vorliegend handelt es sich beim Entscheid des Bundesgerichts vom 1. Mai 2013 (BGE 139 II 373) nicht um eine Praxisänderung im oben erwähnten Sinn, welche eine Abweichung von den im ersten Rechtsgang vorgenommenen Erwägungen erlauben würde. Die umstrittenen Verluste sind auch im Licht des erwähnten Bundesgerichtsentscheides am Hauptsteuerdomizil und damit ausserkantonal zu verorten. Es liegt keine Praxisänderung für nicht im Kanton Zürich domizilierte Gesellschaften vor (E. 2.1 – 2.3). Macht der Veräusserer eines Grundstücks ausserkantonale Verluste geltend, welche er mit dem Grundstücksgewinn verrechnen will, so hat die kommunale Grundsteuerbehörde die zuständige Division des kantonalen Steueramtes zu ersuchen, die entsprechenden Verluste festzustellen. Zwar sind die kommunalen Grundsteuerbehörden nicht an den entsprechenden Entscheid des kantonalen Steueramtes gebunden, doch haben sie sich grundsätzlich an diesen zu halten, sofern er sachlich vertretbar ist. Davon ist nicht ohne einlässliche Begründung abzuweichen. Vorliegend hat die kommunale Grundsteuerbehörde zwar das entsprechende Ersuchen gestellt, hernach indessen die Berechnung der ausserkantonalen Verluste der Pflichtigen durch das kantonale Steueramt nicht abgewartet (E. 2.4). Abweisung.

Erwägungen

E. 2.1

Weist das Verwaltungsgericht im Beschwerdeverfahren die Streitsache zu neuer Untersuchung und zum Neuentscheid an das Steuerrekursgericht zurück, so ist dieses an die rechtlichen Erwägungen des Rückweisungsentscheids gebunden (VGr, 25. August 2014, SB.2010.00055, E. 1.3.1 mit Hinweisen). Gleiches muss gelten, wenn wie vorliegend das Verwaltungsgericht einen Rückweisungsentscheid des Steuerrekursgerichts in einem ersten Rechtsgang mit ausführlicher Begründung bestätigt. Diese Selbstbindung der rückweisenden Gerichtsstanz an ihre Rechtsauffassung entspricht im Übrigen auch der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts im Hinblick auf seine eigenen Rückweisungsentscheide (vgl. statt vieler: BGE 111 II 94 E. 2; Marcel Alexander

Niggli/Peter Uebersax/Hans Wiprächtiger, Bundesgerichtsgesetz, Basel 2008, Art. 107 N. 18 mit weiteren Hinweisen). Sie ist sachgerecht, weil die fehlende Bindung letztlich dazu führt, dass der im ersten Rechtsgang unterliegenden Partei faktisch eine doppelte Beschwerdemöglichkeit und ein Recht auf Wiedererwägung eingeräumt werden. Immerhin steht die Selbstbindung des Verwaltungsgerichts unter dem Vorbehalt, dass die Entscheidungsgrundlagen dieselben geblieben sind. Liegt etwa aufgrund der durch den Rückweisungsentscheid geforderten Erhebungen oder weil neue Tatsachen oder Beweismittel zulässigerweise in das Verfahren eingebracht worden sind, ein veränderter Sachverhalt vor oder ist in der Zwischenzeit eine Rechts- oder Praxisänderung erfolgt, so kann dies zu einer abweichenden Beurteilung führen (vgl. zum Ganzen VGr, 25. August 2010, SB.2010.00056, E. 1.3.1).

E. 2.2

Im ersten Rechtsgang hat das Verwaltungsgericht mit einlässlicher Begründung die Auffassung des Steuerrekursgerichts geschützt, wonach die Veräusserung der streitbetroffenen Liegenschaft als interkantonaler Sachverhalt zu würdigen sei. Deswegen seien die geltend gemachten Verluste und Verlustvorträge zu untersuchen und die Beschwerdegegnerin habe eine entsprechende Steuerauscheidung vorzunehmen. Die Vorinstanz erblickt im Entscheid des Bundesgerichts vom 1. Mai 2013 (BGE 139 II 373) eine auf den vorliegenden Fall anwendbare Präzisierung der Rechtsprechung zur Verlustübernahme beim monistischen System, welche eine Abweichung von den im ersten Rechtsgang vorgenommenen Erwägungen erlaube. Die seitens der Pflichtigen zur Verrechnung gebrachten Verluste seien im Licht dieses Entscheids als rein zürcherische Verluste zu betrachten, weswegen zufolge fehlender gesetzlicher Grundlage im zürcherischen Steuergesetz eine Verrechnung mit dem Grundstückgewinn nicht möglich sei.

E. 2.3

Dem kann nicht gefolgt werden: Im zitierten Entscheid des Bundesgerichts war ein im Kanton Zürich wohnhafter, in Zürich und in weiteren Kantonen tätiger Liegenschaftenhändler zu beurteilen, der aus der Veräusserung von Liegenschaften im Kanton Zürich erhebliche Gewinne realisierte. Streitgegenstand des bundesgerichtlichen Verfahrens war die Übernahme eines Vorjahresverlusts des Steuerpflichtigen am Hauptsteuerdomizil Zürich (Wohnort) durch mehrere Spezialsteuerdomizile ebenfalls innerhalb des Kantons. Bei dieser Sachlage hat das Bundesgericht auf einen rein innerkantonalen Sachverhalt geschlossen, da einzig die innerkantonale Verlegung noch verbleibender Verlustvorträge zur Diskussion stehe. Im vorliegend zu beurteilenden Fall steht indessen ein ausserkantonales Hauptsteuerdomizil zwei im Kanton Zürich gelegenen Spezialsteuerdomizilen gegenüber. Dabei ist die Frage zu beantworten, ob und inwieweit der an einem im Kanton Zürich liegenden Spezialsteuerdomizil angefallene Grundstückgewinn mit dem Verlustvortrag aus den Vorjahren sowie mit dem Geschäftsverlust 2009 zu verrechnen sei. Nachdem das Hauptsteuerdomizil der Pflichtigen im Kanton Zug liegt und jener Kanton im Licht der auf den 1. Januar 2001 neu gefassten Bestimmung von Art. 25 StHG auch die von ehemals zürcherischen Gesellschaften erwirkten Verluste zu übernehmen hat, sind diese Vorjahresverluste nach wie vor und auch im Licht des Entscheids des Bundesgerichts vom 1. Mai 2013 jedenfalls nicht bzw. nicht mehr als zürcherische Verluste zu betrachten, sondern vielmehr am Hauptsteuerdomizil und damit ausserkantonal zu verorten. Dasselbe muss für den Verlust der Pflichtigen aus dem

Geschäftsjahr 2009 gelten: Auch dieser ist vorliegend zunächst dem ausserkantonalen Hauptsteuerdomizil zuzuweisen, selbst wenn ein Teil bzw. allenfalls der gesamte Verlust auf eine an einem innerkantonalen Spezialsteuerdomizil vorgenommene Abschreibung entfällt. Damit liegt nach wie vor ein interkantonaler Sachverhalt vor – an den Erwägungen des ersten Rechtsgangs, auf welche zu verweisen ist (VGr, 14. Dezember 2011, SB.2011.00047/54, E. 4), ist auch im Licht von BGE 139 II 373 festzuhalten. In diesem Entscheid des Bundesgerichts ist keine Praxisänderung für nicht im Kanton Zürich domizilierte Gesellschaften zu erkennen.

E. 2.4

Gestützt auf diese auch heute zu bestätigende Rechtsauffassung hat das Verwaltungsgericht bereits im ersten Rechtsgang die Beschwerdegegnerin angewiesen, die Höhe des Geschäftsverlusts, den die Unternehmung in der vorliegenden Konstellation zur Verrechnung bringen will, zu untersuchen. Dabei sind Rz. 55a ff. der Weisung der Finanzdirektion über die Koordination von Einkommens- bzw.

Gewinnsteuereinschätzungen und Grundsteuereinschätzungen für Liegenschaften des Geschäftsvermögens und von juristischen Personen vom 13. Dezember 2005 zu beachten (Zürcher Steuerbuch Teil I Nr. 37/554): Diese halten fest, dass die für den Veräusserer zuständige Division des kantonalen Steueramts dann um Berechnung und Mitteilung des zur Verrechnung zu bringenden Verlusts zu ersuchen sei, wenn der Veräusserer im Einschätzungsverfahren für die Grundstückgewinnsteuer ausserkantonale Verluste geltend mache; dann entscheide in der Grundstückgewinnsteuereinschätzung die Gemeinde über den anrechenbaren Verlust (Rz. 55d). Dabei sind die kommunalen Grundsteuerbehörden nicht in jedem Fall an die Entscheide der staatlichen Steuereinschätzungsbehörden gebunden (RB 1992 Nr. 42). Indessen bringt es das Erfordernis der Koordination von Gewinnsteuereinschätzung und Grundsteuereinschätzung mit sich, dass sich die Grundsteuerbehörde an sachlich vertretbare Beurteilungen der staatlichen Einschätzungsorgane zu halten hat und von diesen nicht ohne einlässliche Begründung ihrer Auffassung, welche sich mit der Beurteilung der Einschätzungsorgane auseinanderzusetzen hat, abweicht (vgl. auch Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, VB zu §§ 216–226a N. 27).

E. 2.4.1

Vorliegend hat die Beschwerdegegnerin wohl das entsprechende Ersuchen an das kantonale Steueramt gerichtet, hernach jedoch vor rechtskräftiger Erledigung der Einschätzung der Pflichtigen und jedenfalls vor Zugang der entsprechenden schriftlichen Mitteilung der Berechnung der ausserkantonalen Verluste der Pflichtigen die Grundstückgewinnsteuerveranlagung vorgenommen. Die Vorinstanz hat hierzu festgehalten, die Veranlagungs- bzw. Einschätzungsentscheide der kantonalen Steuerverwaltungen Zug und Zürich lauteten zwar für die fragliche Periode auf Fr. ..., woraus aber nicht abgeleitet werden könne, dass die insbesondere streitbetroffene Abschreibung von Fr. ... auf den Liegenschaften G (H-Strasse 02, H-Strasse 03 mit I-Strasse 04) in Zürich von den kantonalen Steuerbehörden akzeptiert worden sei. Im Weiteren hat die Vorinstanz im Licht der ihr vorliegenden Akten die gewinnmindernd geltend gemachte Abschreibung auf den Liegenschaften G, in F, sowie deren Nachbarliegenschaften verworfen.

E. 2.4.2

Der bei den Akten liegende, offensichtlich nicht rechtskräftige Einschätzungsentscheid betreffend die Pflichtige vom 20. Juli 2012 des kantonalen Steueramts Zürich lautet auf einen im Kanton Zürich steuerbaren Reingewinn von Fr. ... bei einem steuerbaren Eigenkapital im Kanton Zürich von Fr. Daraus lässt sich – in Übereinstimmung mit der Pflichtigen – mindestens indirekt schliessen, dass das kantonale Steueramt Zürich die streitbetroffene Abschreibung im Bereich der Gewinnsteuer gewinnmindernd anerkannt hat: Die Veranlagung des Kantons Zürich wie auch diejenige des Kantons Zug übernehmen beide das Eigenkapital gemäss Deklaration. Wäre die streitbetroffene Abschreibung nicht akzeptiert worden, hätte dies im Bereich des Eigenkapitals zu Korrekturen führen müssen. Welche Untersuchungshandlungen das kantonale Steueramt indessen genau vorgenommen hat und aufgrund welcher Überlegungen die streitbetroffene Abschreibung (offenbar) akzeptiert wurde, ist indessen im Dunkeln und im vorliegenden Verfahren nicht aktenkundig. Den unwidersprochenen Ausführungen der Pflichtigen ist zu entnehmen, dass das kantonale Steueramt Zürich die Behandlung der seitens der Beschwerdegegnerin erhobenen Einsprache und damit die Gewinnsteuereinschätzung formlos sistiert hat. Damit ist die von Rz. 55d der Weisung der Finanzdirektion über die Koordination von Einkommens- bzw. Gewinnsteuereinschätzungen und Grundsteuereinschätzungen für Liegenschaften des Geschäftsvermögens und von juristischen Personen vom 13. Dezember 2005 geforderte Berechnung und Mitteilung des zur Verrechnung zu bringenden Verlusts durch die hierfür zuständige Division des kantonalen Steueramts offensichtlich noch gar nicht erfolgt. Die Beschwerdegegnerin hat damit verfrüht die Grundsteuerveranlagung vorgenommen und es lässt sich naturgemäss auch nicht bzw. noch nicht beurteilen, inwieweit sich eine von der Beurteilung der Gewinnsteuerveranlagung abweichende Beurteilung im Bereich der Grundsteuern überhaupt sachlich rechtfertigen lässt.

E. 2.4.3

Der Vorinstanz ist grundsätzlich darin zuzustimmen, dass die zeitnah zum Kauf der Liegenschaften G und Umgebung vorgenommene ausserordentliche Abschreibung erklärungsbedürftig ist. Dass vor allem der Verkehrswert von als Büro genutzten Renditeliegenschaften in der Stadt F im Zuge der Finanzkrise besonders stark gelitten hat, ist durchaus im Rahmen des Möglichen. Umgekehrt ist ebenfalls nachvollziehbar, dass sich die streitbetroffenen Liegenschaften an einer aussergewöhnlich attraktiven Lage in der Stadt F befinden und allenfalls gerade deswegen und im Licht des von der Verkäuferschaft gewählten Bieterverfahrens im Dezember 2007 zu einem sehr hohen Verkaufspreis von der Pflichtigen erworben worden sind. Die bereits bei den Akten der Vorinstanz liegenden Verkehrswertgutachten mit Stichtag 7. April 2009, denen allerdings lediglich das Gewicht von Parteibehauptungen beikommt, belegen im Licht dieser Umstände einen Abschreibungsbedarf gegenüber dem Buchwert von rund Fr. ... auf Fr. ... oder von Fr. Dies würde einer Reduktion des Verkehrswerts ausgehend vom Buchwert von rund Fr. ... um 16 % entsprechen. Damit liegen durchaus Indizien vor, welche dafür sprechen, dass die streitbetroffene Abschreibung geschäftsmässig begründet war. Entgegen der Auffassung der Vorinstanz lässt sich bei dieser Aktenlage und ohne weitere Untersuchungshandlungen (allenfalls durch eine amtliche Schätzung der Liegenschaften) daher nicht entscheiden, ob die streitbetroffene Abschreibung insgesamt oder wenigstens teilweise geschäftsmässig begründet war. Hierfür steht – im Einklang mit Rz. 55a ff. der Weisung der Finanzdirektion über die Koordination von Einkommens- bzw. Gewinnsteuereinschätzungen und

Grundsteuereinschätzungen für Liegenschaften des Geschäftsvermögens und von juristischen Personen vom 13. Dezember 2005 – primär das Verfahren betr. Gewinnsteuereinschätzung zur Verfügung. Dies erscheint auch sachgerecht.

E. 2.4.4

Dies führt zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde, der Aufhebung des angefochtenen Entscheids und zur Rückweisung der Sache an die Vorinstanz mit dem Hinweis, dass erneut die Höhe der geltend gemachten Verluste zu untersuchen ist. Dabei ist die Vorinstanz bzw. allenfalls auf deren (erneute) Rückweisung die Beschwerdegegnerin auf die Mitwirkung und die Berechnung des zur Verrechnung zu bringenden Verlusts durch die zuständige Division des kantonalen Steueramts angewiesen (vgl. nochmals Rz. 55d der Weisung der Finanzdirektion über die Koordination von Einkommens- bzw. Gewinnsteuereinschätzungen und Grundsteuereinschätzungen für Liegenschaften des Geschäftsvermögens und von juristischen Personen vom 13. Dezember 2005). Eine Abweichung von der gewinnsteuerlichen Beurteilung des anrechenbaren Verlusts ist nur bei Vorliegen sachlicher Gründe und mit einlässlicher Begründung angezeigt. Es versteht sich, dass die Verfahrensrechte der Pflichtigen, insbesondere deren rechtliches Gehör im Einspracheverfahren vor dem kantonalen Steueramt, zu gewährleisten sind.

E. 2.4.5

Indessen kann das Verwaltungsgericht beim heutigen Verfahrensstand weder die Grundstückgewinnsteuer veranlagern noch die geschäftsmässige Begründetheit der ausserordentlichen Abschreibung von Fr. ... abschliessend beurteilen, wie die Beschwerdeführerin dies beantragt. Sodann ist auf den erneut gestellten Antrag, die einbezahlten Fr. ... zur Sicherung der Grundstückgewinnsteuer (inklusive Zins) seien zurückzubezahlen, mangels Vorliegens eines Streitgegenstands nicht einzutreten, da eine entsprechende Sicherstellungsverfügung den Akten nicht beiliegt. Ebenso wenig ist bei diesem Verfahrensausgang auf die weiteren Feststellungsanträge der Beschwerdeführerin einzutreten.

E. 3

Ausgangsgemäss sind die Kosten der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht der obsiegenden Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit §§ 152 und 153 Abs. 4 StG). Eine Entschädigung von weiter nicht substantiierten "aufgelaufenen Auslagen" über die zuzusprechende Parteientschädigung kann indessen nicht erfolgen.

E. 4

Der vorliegende Entscheid schliesst das kantonale Verfahren nicht ab. Er kann daher mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. BGG nur angefochten werden, soweit er einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 BGG).

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