

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00082 vom 20. September 2017

ZH Verwaltungsgericht, 2017-09-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2017.00082

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00082 du 20 septembre 2017

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00082 del 20 settembre 2017

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Ersatzbeschaffung für selbstbenutzte Wohnliegenschaft. [Der Beschwerdeführer bezog in einem aus mehreren Wohneinheiten bestehenden Gebäude eine Maisonette-Wohnung im 1./2 Obergeschoss und macht im Rahmen einer Ersatzbeschaffung für eine selbstbenutzte Wohnliegenschaft geltend, auch den Rest des Gebäudes, welches er hauptsächlich zu Ausstellungszwecken nutzt, zu bewohnen.] Die zu Ausstellungszwecken genutzten Räumlichkeiten dürfen baurechtlich gegenwärtig nicht zu Wohnzwecken genutzt werden, weshalb sie unabhängig von der tatsächlichen Nutzung nicht als Ersatzobjekt für eine selbstbenutzte Wohnliegenschaft infrage kommen. Weiter haben die Ausstellungsräumlichkeiten bewusst Grundrisse, Zugänge und Anschlüsse, die eine spätere Umnutzung als Wohnungen etc. erlauben. Die Gebäudeteile bilden keine funktionale Einheit, weshalb fraglich erscheint, ob tatsächlich eine dauernde Nutzung durch den Pflichtigen selbst beabsichtigt ist. Gerade zur Vermeidung blosser Zwischennutzungen oder rein spekulativer Hortung von (potenziellen) Wohnräumlichkeiten sind funktional und räumlich weitgehend selbständige Ausstellungsräumlichkeiten grundsteuerrechtlich nicht als Bestandteil einer selbstgenutzten Wohnliegenschaft anzuerkennen. Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

vom Pflichtigen selbst bewohnt wird.

E. 2.1

Da der Entscheid der Kommission für Grundsteuern der Gemeinde B vom 12. September 2012 in Rechtskraft erwachsen ist, wurde das nach dem Erwerb der Liegenschaft in E gestellte Begehren um Aufschub der Grundstückgewinnsteuer zu Recht als Revisionsgesuch entgegengenommen. Im Sinn der vorinstanzlichen Erwägungen liegen sodann auch die Voraussetzungen für eine materielle Prüfung des Revisionsgesuchs vor und ist unstrittig, dass die Ersatzbeschaffung aufgrund der besonderen Sachumstände (kontinuierliche Suche des Pflichtigen nach einem Ersatzobjekt, unerwartetes Scheitern eines ersten Kaufgeschäfts) innert angemessener Frist erfolgte. Strittig ist hingegen, ob auch dort zu Ausstellungszwecken genutzte Räume vom Pflichtigen im Sinn des Aufschubtatbestandes von § 216 Abs. 3 lit. i StG selbstbewohnt werden. Die Vorinstanzen gehen diesbezüglich davon aus, dass von der in 16 Einheiten aufgeteilten Liegenschaft mit insgesamt rund 2'900 m

E. 2.2

Der Grundstücksgewinnsteueraufschub ist nur zu gewähren, wenn der Bau oder die Nutzung des in der Folge selbst bewohnten Ersatzobjekts den einschlägigen bau- und planungsrechtlichen Normen entspricht. Liegt ein baurechtswidriger Zustand vor, kann unabhängig von den tatsächlichen Verhältnissen keine Steuerprivilegierung gewährt werden (VGr, 26. September 2007, StE 2008 B. 42.38 Nr. 32). Wie bereits von der Vorinstanz ausgeführt wurde, dürfen die zur Debatte stehenden Räumlichkeiten gegenwärtig nicht zu Wohnzwecken genutzt werden. So geht aus dem in den Akten liegenden Protokollauszug des Gemeinderates der Gemeinde F vom 10. März 2014 (Projektänderung, Baubewilligung mit Auflagen) klar hervor, dass die vom Pflichtigen für dessen Kunstsammlung genutzten Ausstellungsräume nicht zu Wohnungen ausgebaut werden dürfen und der gewerblichen Nutzung dienen. Dies schliesst auch eine Nutzung zu Wohnzwecken durch den Pflichtigen selbst aus. Zwar weisen die Räumlichkeiten teilweise einen Wohnungsgrundriss auf, damit sie jederzeit zu Wohnungen ausgebaut werden können. Sodann wäre eine Wohnnutzung grundsätzlich zonenkonform. Dies ändert aber nichts daran, dass eine Wohnnutzung der entsprechenden Gebäudeteile unter dem Vorbehalt einer vorgängigen Bewilligungserteilung steht, was im erwähnten Protokollauszug auch ausdrücklich festgehalten wurde. Zu Wohnzwecken genutzt werden darf gegenwärtig allein die Maisonette-Wohnung im 1./2. Obergeschoss des Gebäudes C, während die übrigen Teile nur als Ausstellungsräume bzw. als Gewerberäume zugelassen sind. Es erscheint damit unerheblich, ob der Pflichtige letztere bauaufлагewidrig gleichwohl zu Wohnzwecken verwendet. Ebenso unerheblich ist, aus welchen Gründen oder Motiven im Baubewilligungsverfahren eine Wohnnutzung für den Bereich ausserhalb der Maisonette-Wohnung ausgeschlossen wurde, ist der baurechtliche Entscheid doch im vorliegenden steuerrechtlichen Verfahren nicht zu überprüfen.

E. 2.3

An der baurechtlichen Situation ändert auch die Bezeichnung der Liegenschaft als "Wohnobjekt" im öffentlich beurkundeten Kaufvertrag vom 29. November 2012 nichts, zumal in Ziff. III des Kaufvertrags gerade auch festgehalten wird, dass die Liegenschaft "noch nicht als einzige Wohneinheit" ausgewiesen sei. In der öffentlich beurkundeten Abänderung des Kaufvertrags vom 30. Juni 2015 ist sodann unter Ziff. II ausdrücklich und wiederholt von mehreren "Wohnobjekten" bzw. "Wohnungen" die Rede, was gerade gegen eine einheitliche Wohnnutzung des gesamten Objekts durch den Pflichtigen spricht.

E. 2.4

Als Beispiele selbstgenutzter Wohnliegenschaften werden in Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG und § 216 Abs. 3 lit. i StG das "Einfamilienhaus" oder die "Eigentumswohnung" aufgelistet. Bereits diese Formulierung legt nahe, dass nur räumlich und funktional als Einheit erscheinende Wohnliegenschaften erfasst werden sollen (vgl. auch Rundschreiben der Finanzdirektion an die Gemeinden über den Aufschub der Grundstücksgewinnsteuer bei Ersatzbeschaffung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft vom 31. März 2014 [nachfolgend: Rundschreiben], ZStB Nr. 37/461, Rz. 9). Indem die als Ausstellungsräumlichkeiten benutzten Räumlichkeiten bewusst Grundrisse, Zugänge und Anschlüsse aufweisen, die eine spätere Umnutzung als Wohnungen etc. erlauben, ist die für einen Steueraufschub zu fordernde funktionale Einheit zwischen den Gebäudeteilen nicht gegeben und fraglich, ob tatsächlich eine dauernde Nutzung durch den Pflichtigen selbst beabsichtigt ist. Sodann hat ein am 5. Februar 2016 durchgeführter Augenschein und die hierbei erstellte Fotodokumentation ergeben, dass Teile der Ausstellungsräume leer stehen

und damit vom Pflichtigen zumindest zum Zeitpunkt des Augenscheins überhaupt nicht (selbst) genutzt wurden. Zudem geht aus der erwähnten Fotodokumentation und den Grundrissplänen hervor, dass die einzelnen Wohneinheiten je über separate Briefkästen, Stromzähler sowie Sonnerien mit Gegensprechanlagen und elektrischen Türöffnern verfügen. Im Erdgeschoss befinden sich sodann Gewerbestromzähler für geplante Läden und für ein geplantes Restaurant. All dies spricht ebenfalls gegen die vom Pflichtigen behauptete funktionale Einheit, zumal der Pflichtige das als Mehrfamilienhaus projektierte Gebäude in der Bauphase erworben hat und damit auch auf die bauliche Gestaltung hätte Einfluss nehmen können.

E. 2.5

Sodann kann die mietrechtliche Abgrenzung von Wohn- und Geschäftsräumen nicht ohne Weiteres auf das Steuerrecht übertragen werden, dienen die mietrechtlichen Bestimmungen zur Wohn- und Geschäftsraummiete doch vornehmlich dem Mieterschutz, während der steuerrechtliche Aufschubtatbestand primär der Mobilitätsförderung und Spekulationsvermeidung dient (vgl. Bernhard Zwahlen/Natalie Nyffenegger in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. A., Basel 2017, Art. 12 StHG N. 74a). Es ist damit irrelevant, inwieweit die privaten Ausstellungsräume mietrechtlich allenfalls als Wohnräume zu erfassen wären: Gerade zur Vermeidung blosser Zwischennutzungen oder rein spekulativer Hortung von (potenziellen) Wohnräumlichkeiten sind funktional und räumlich weitgehend selbständige Ausstellungsräumlichkeiten grundsteuerrechtlich nicht als Bestandteil einer selbstgenutzten Wohnliegenschaft anzuerkennen.

E. 2.6

Wird der Veräusserungserlös lediglich teilweise in das Ersatzgrundstück reinvestiert und liegt der Erwerbspreis des Ersatzgrundstücks tiefer als die Anlagekosten der ursprünglichen Liegenschaft, findet gemäss der anwendbaren sogenannten absoluten Methode kein Steueraufschub statt (Rundschreiben, Rz. 20; RB 2003 Nr. 103; BGE 130 II 202). Vorliegend liegt der selbstbewohnte Reinvestitionsanteil der erworbenen Liegenschaft wesentlich unter den Anlagekosten des veräusserten Objekts, weshalb kein Steueraufschub zu gewähren ist. Somit ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 3.1

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

E. 3.2

Da der Beschwerdegegnerin im vorinstanzlichen Verfahren bereits eine angemessene Parteientschädigung zugesprochen worden ist und ihr im Beschwerdeverfahren kein Zusatzaufwand erwachsen ist, welcher sich ausserhalb von ihrer üblichen Amtspflichten bewegt und damit allenfalls zu entschädigen wäre, steht auch dieser für das verwaltungsgerichtliche Verfahren keine Parteientschädigung zu (vgl. Kaspar Plüss in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., Zürich etc. 2014, § 17 N. 51). Ausgangsgemäss besteht auch sonst keine

Veranlassung, die vorinstanzlichen Kosten- und Entschädigungsfolgen neu zu regeln.

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