

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00046 vom 22. August 2018

ZH Verwaltungsgericht, 2018-08-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2018.00046

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00046 du 22 août 2018

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00046 del 22 agosto 2018

Regeste

Grundstückgewinnsteuer (Revision) | [Revision; Grundstückgewinnsteuer; Steueraufschub infolge Ersatzbeschaffung; Verwendung des Grundstückgewinns zur Verbesserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Grundstücks; Abweisung der Beschwerde] Die bisherige kantonale Praxis, wonach ein Grundstück dann als "landwirtschaftlich" im Sinn von § 216 Abs. 3 lit. h StG galt, wenn es entweder Teil eines landwirtschaftlichen Heimwesens war oder tatsächlich landwirtschaftlich genutzt wurde, ist überholt. Der Begriff des landwirtschaftlichen Grundstücks in § 216 Abs. 3 lit. h StG ist im Sinn der neueren bundesgerichtlichen Praxis zu Art. 12 Abs. 1 StHG auszulegen (E. 2.3). Das streitgegenständliche Grundstück war kein landwirtschaftliches Grundstück. Nach Art. 8 Abs. 2 StHG gehörte es vor der Veräusserung zum Geschäftsvermögen des Beschwerdegegners. Da es sich folglich um einen Grundstückgewinn aus Veräusserung des Geschäftsvermögens im Sinn von Art. 12 Abs. 4 Ingress StHG handelt, kommen die Steueraufschubatbestände von § 216 Abs. 3 lit. g StG bzw. Art. 12 Abs. 4 lit. a in Verbindung mit Art. 8 Abs. 4 StHG zum Tragen, nicht jene von § 216 Abs. 3 lit. h StG bzw. Art. 12 Abs. 3 lit. d StHG. Den Grundstückgewinn investierte der Beschwerdegegner teilweise in den Bau eines Legehennenstalls. Dabei handelt es sich um eine Verbesserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Grundstücks im Sinn von § 216 Abs. 3 lit. g StG. Die Beschwerde ist abzuweisen (E. 2.4).

Erwägungen

E. 2

zu einem Preis von Fr. Mit Veranlagungsentscheid vom 22. September 2014 setzte das Gemeindesteuernamt A den steuerbaren Grundstückgewinn auf Fr. ... und die Grundstückgewinnsteuer auf Fr. ... fest. Auf Einsprache hin bestätigte der Gemeinderat A den Veranlagungsentscheid am 1. Dezember 2014. Das Steuerrekursgericht wies einen hiergegen erhobenen Rekurs mit Entscheid vom 22. Juni 2015 ab. B. Am 19. August 2015 ersuchte C den Gemeinderat A aufgrund einer teilweisen Reinvestition des Erlöses in den Bau eines Legehennenstalls um Revision des Veranlagungsentscheids. Der Gemeinderat A lehnte das Revisionsbegehren mit Beschluss vom 22. Februar 2016 ab. Eine hiergegen erhobene Einsprache wies er mit Beschluss vom 4. Juli 2016 ab. II. C liess dagegen am 8. Juli 2016 beim Steuerrekursgericht rekurrieren und beantragen, unter Entschädigungsfolge sei die Grundstückgewinnsteuer im Umfang von Fr. ... aufzuschieben. Das Steuerrekursgericht hiess den Rekurs mit Entscheid vom 20. März 2018 gut, setzte die Grundstückgewinnsteuer auf Fr. ... herab und schob sie auf dem nicht realisierten Gewinn von Fr. ... auf. III. Die Gemeinde A liess am 7. Mai 2018 Beschwerde beim Verwaltungsgericht führen und beantragen, unter Entschädigungsfolge sei der

Rekursentscheid aufzuheben und der Einspracheentscheid vom 4. Juli 2016 wiederherzustellen. Das Steuerrekursgericht verzichtete am 16. Mai 2018 auf eine Vernehmlassung. C liess am 18. Mai 2018 die Abweisung der Beschwerde unter Entschädigungsfolge beantragen. Die Kammer erwägt: 1. Die beschwerdeführende Gemeinde ist nach § 213 Satz 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) zur Beschwerde legitimiert. In Verfahren betreffend Grundsteuern können vor Verwaltungsgericht Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden (§ 213 Satz 2 in Verbindung mit § 153 Abs. 3 StG).

E. 2.1

Zwischen den Parteien ist strittig, ob die teilweise Investition des Erlöses aus dem Grundstückverkauf in den Bau eines Legehennenstalls zu einem teilweisen Aufschub der Grundstückgewinnsteuer führt. Die Vorinstanz hat dies in Gutheissung des Rekurses bejaht, weil es sich beim streitgegenständlichen Grundstück nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung harmonisierungsrechtlich nicht um ein landwirtschaftliches Grundstück, sondern um ein Grundstück im Geschäftsvermögen des Beschwerdegegners handle. Die Investition in den Bau eines Legehennenstalls sei als Reinvestition ins betriebsnotwendige Anlagevermögen zu betrachten und führe im entsprechenden Umfang deshalb zu einem Steueraufschub.

E. 2.2

Zu den steuerbaren Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen nach Art. 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) auch alle Kapitalgewinne auf Geschäftsvermögen etwa aus der Veräusserung von Vermögenswerten. Davon ausgenommen sind indes Gewinne aus der Veräusserung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken, soweit der Veräusserungserlös die Anlagekosten übersteigt; diese Gewinne unterliegen nach Art. 12 Abs. 1 StHG zwingend der Grundstückgewinnsteuer. Die Kantone können zudem gemäss Art. 12 Abs. 4 Ingress StHG die Grundstückgewinnsteuer auch auf Gewinnen aus der Veräusserung von anderen Grundstücken des Geschäftsvermögens erheben, sofern sie diese Gewinne von der Einkommens- und Gewinnsteuer ausnehmen oder die Grundstücksgewinnsteuer auf die Einkommens- und Gewinnsteuer anrechnen (sogenanntes monistisches System). Diesem System folgt der Kanton Zürich. Gemäss § 216 Abs. 1 StG wird die Grundstückgewinnsteuer von den Gewinnen erhoben, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben. Die Grundstückgewinnsteuer wird nach § 216 Abs. 3 StG unter anderem aufgeschoben bei vollständiger oder teilweiser Veräusserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Grundstücks, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zur Verbesserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Ersatzgrundstücks im Kanton verwendet wird (lit. g), sowie bei vollständiger oder teilweiser Veräusserung eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücks, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb eines selbst bewirtschafteten Ersatzgrundstücks oder zur Verbesserung der eigenen, selbst bewirtschafteten land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücke im Kanton verwendet wird (lit. h). Die Ersatzbeschaffung in einem anderen Kanton ist derjenigen im Kanton Zürich gleichgestellt (§ 226a Abs. 1 StG). Diese Regelungen entsprechen den Steueraufschubstatbeständen, wie sie das Bundesrecht den Kantonen in Art. 12 Abs. 3 lit. d und Art. 12 Abs. 4 lit. a in

Verbindung mit Art. 8 Abs. 4 StHG vorschreibt.

E. 2.3

Nach langjähriger kantonaler Praxis galt ein Grundstück dann als "landwirtschaftlich" im Sinn von § 216 Abs. 3 lit. h StG, wenn es entweder Teil eines landwirtschaftlichen Heimwesens war oder tatsächlich landwirtschaftlich genutzt wurde; der Erschliessungsgrad und die baurechtliche Zugehörigkeit des Grundstücks waren hingegen nicht entscheidend (VGr, 18. März 2009, SB.2008.00084, E. 2.2 und 25. Mai 2005, SB.2005.00010, E. 2.2 [jeweils mit weiteren Hinweisen]). Gemäss neuerer bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist für die Bestimmung, ob es sich um ein landwirtschaftliches Grundstück im Sinn von Art. 12 Abs. 1 StHG handelt, demgegenüber in erster Linie massgebend, ob das Grundstück in den sachlichen Anwendungsbereich des Bundesgesetzes vom 4. Oktober 1991 über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB) fällt. Demgemäss liegt ein landwirtschaftliches Grundstück vor, wenn es ausserhalb einer Bauzone nach Art. 15 des Raumplanungsgesetzes vom 22. Juni 1979 (RPG) liegt und die landwirtschaftliche Nutzung zulässig ist. Ferner gilt dies für folgende Grundstücke (Art. 2 Abs. 2 BGBB): Solche mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen, einschliesslich angemessenen Umschwungs, die in einer Bauzone liegen und zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören; zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehörende Waldgrundstücke; Grundstücke, die teilweise innerhalb der Bauzone liegen, solange sie nicht entsprechend den Nutzungszonen aufgeteilt sind; Grundstücke gemischter Nutzung, die nicht in einen landwirtschaftlichen und einen nichtlandwirtschaftlichen Teil aufgeteilt sind. Die vorgenannten Rechtsbegriffe sind allerdings mit dem steuerrechtlichen nicht vollständig deckungsgleich, weil etwa Grundstücke mit zu geringer Grösse oder zu geringen Arbeitseinsatzerfordernissen zwar nicht in den Anwendungsbereich des BGBB fallen (Art. 2 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 1 BGBB), steuerrechtlich aber dennoch als landwirtschaftliche Grundstücke zu betrachten sind; umgekehrt kann der Verkauf eines in den Schutzbereich des BGBB fallenden Grundstücks dann nicht steuerrechtlich privilegiert werden, wenn dabei die bodenrechtlichen Vorschriften missachtet wurden (zum Ganzen BGE 138 II 32 E. 2.2; BGr, 15. Dezember 2010, 2C_539/2010, E. 3.2, und 28. März 2018, 2C_940/2017, E. 3.2.2 f.). Das Steuerharmonisierungsrecht des Bundes regelt die Steueraufschubstatbestände im Bereich der Grundstückgewinnsteuer abschliessend; den Kantonen verbleibt insoweit kein Spielraum (BGE 130 II 302, E. 3.2). Entsprechend ist die bundesrechtliche Qualifikation eines Grundstücks auch für die Kantone massgebend. Das hat zur Folge, dass die bisherige kantonale Praxis zu landwirtschaftlichen Grundstücken mit der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung überholt ist (so auch Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 216 N. 304). Mithin ist der Begriff des landwirtschaftlichen Grundstücks in § 216 Abs. 3 lit. h StG im Sinn der vorgenannten bundesgerichtlichen Praxis auszulegen.

E. 2.4

Das streitgegenständliche Grundstück liegt vollständig in der Bauzone der Gemeinde A (vgl. www.maps.zh.ch); landwirtschaftliche Gebäude und Anlagen waren beim Verkauf nicht vorhanden. Damit handelt es sich nach dem vorgängig Ausgeführten nicht um ein landwirtschaftliches Grundstück. Es ist sodann unbestritten, dass das Grundstück vor der Veräusserung dem Landwirtschaftsbetrieb des Pflichtigen als Acker- und Weideland diente. Nach Art. 8 Abs. 2 StHG zählte es damit zum Geschäftsvermögen des Pflichtigen. Es handelt sich somit um einen Grundstücksgewinn aus Veräusserung des

Geschäftsvermögens im Sinn von Art. 12 Abs. 4 Ingress StHG, was zur Folge hat, dass nicht die Steueraufschubtatbestände gemäss § 216 Abs. 3 lit. h StG bzw. Art. 12 Abs. 3 lit. d StHG, sondern diejenigen nach § 216 Abs. 3 lit. g StG bzw. Art. 12 Abs. 4 lit. a in Verbindung mit Art. 8 Abs. 4 StHG zum Tragen kommen. Massgebend ist diesbezüglich nicht etwa die berufliche Tätigkeit als Landwirt – wovon die Beschwerdeführerin auszugehen scheint –, sondern das Steuerobjekt, also die Frage, ob es sich um ein landwirtschaftliches oder ein anderes Grundstück im Geschäftsvermögen handelt. Hier wurde der erzielte Gewinn aus dem Grundstückverkauf teilweise in den Bau eines Legehennenstalls investiert. Dabei handelt es sich – was die Beschwerdeführerin nicht infrage stellt – um eine Verbesserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Ersatzgrundstücks im Sinn von § 216 Abs. 3 lit. g StG. Die Höhe der anrechenbaren Ersatzinvestition ist im Beschwerdeverfahren nicht mehr strittig, weshalb diesbezüglich vollumfänglich auf die vorinstanzlichen Erwägungen verwiesen werden kann. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 3

Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 und § 213 Satz 2 StG) und ist diese zu verpflichten, dem Beschwerdegegner eine angemessene Parteientschädigung zu bezahlen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG, LS 175.2] in Verbindung mit § 213 Satz 2 StG sowie § 152 und § 153 Abs. 4 und StG).

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