

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00101 vom 23. Februar 2022

ZH Verwaltungsgericht, 2022-02-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00101

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00101 du 23 février 2022

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00101 del 23 febbraio 2022

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Steueraufschub bei Ersatzbeschaffung für selbstbewohnte Wohnliegenschaft. Kognition des Verwaltungsgerichts (E. 1). Der Steueraufschub bei der Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft wird gewährt, wenn der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft verwendet wird (E. 2.1). Strittig ist, ob noch von einer dauernden und ausschliesslichen Selbstnutzung des veräusserten Wohnobjekts bzw. einem adäquaten Kausalzusammenhang zwischen der Selbstnutzung und der späteren Handänderung ausgegangen werden kann, obwohl die Unbedenklichkeitsfrist von zwei Jahren klar überschritten wurde und das veräusserte Objekt vor dem Verkauf über einen längeren Zeitraum bzw. unbefristet fremdvermietet war (E. 2.2.1 f.). Der Steueraufschub rechtfertigt sich vorliegend gleich aus mehreren Gründen nicht: Erstens widerspricht die unbefristete Vermietung der veräusserten Liegenschaft der Darstellung der Pflichtigen, bereits bei der Aufgabe der Selbstnutzung ernsthafte Verkaufsabsichten gehabt zu haben. Selbst wenn sie solche gehabt haben sollten und ihre Wohnung unter anderem ihrer Mieterschaft angeboten haben wollen, zeigt die ebenfalls unbefristete und längerfristige Anmietung einer Wohnung, dass die Pflichtigen die Beschaffung eines Ersatzobjekts erst spät in Betracht zogen. Jedenfalls ist die Unbedenklichkeitsfrist von zwei Jahren vorliegend klar überschritten, ohne dass die beweibelasteten Pflichtigen substantiiert darlegen konnten, dass die Aufgabe der Selbstnutzung von Beginn weg nur für einen vorübergehenden Zeitraum geplant war bzw. durch äussere Umstände erzwungen wurde. Ein adäquater Kausalzusammenhang zwischen der Selbstnutzung und der Ersatzbeschaffung und somit auch ein entsprechender Aufschubstatbestand sind folglich zu verneinen (E. 2.2.7). Entgegen der Ansicht der Pflichtigen ist bei einer Überschreitung der Unbedenklichkeitsfrist eine Unterbrechung des adäquaten Kausalzusammenhangs zu vermuten (E. 2.2.8). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 3). Gutheissung der Beschwerde des kantonalen Steueramts.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2021.00101 Urteil der 2. Kammer vom 23. Februar 2022 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen Stadt M, vertreten durch die Kommission für Grundsteuern, Beschwerdeführerin, gegen 1. A, 2. B, beide vertreten durch C AG, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Grundstückgewinnsteuer, hat sich ergeben: I. Die Eheleute A und B (nachfolgend: die Pflichtigen) veräusserten am 1. April 2011 für Fr. ... ihre selbstbewohnte

Fünfstzimmer-Wohnung an der D-Strasse 01 in M-E, nachdem sie am 27. Februar 2009 für Fr. ... als Ersatzobjekt eine Eigentumswohnung an der F-Strasse 02 in M-G erworben hatten. Basierend auf einem steuerpflichtigen Grundstücksgewinn von Fr. ... und einer zehnjährigen Besitzesdauer setzte die Kommission für Grundsteuern der Stadt M am 20. Februar 2014 die mit der Veräusserung angefallene Grundstücksgewinnsteuer auf Fr. ... fest, schob diese aber wegen Ersatzbeschaffung gemäss § 216 Abs. 3 lit. i des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) auf. Nachdem die Pflichtigen am 16. Mai 2019 ihre Eigentumswohnung an der F-Strasse für Fr. ... veräussert hatten, setzte die Kommission für Grundsteuern am 19. November 2019 den steuerpflichtigen Grundstücksgewinn (unter Anrechnung des aufgeschobenen Grundstücksgewinns des vorangegangenen Verkaufs) auf Fr. ... und die daraus resultierende Grundstücksgewinnsteuer (bei einer Besitzesdauer von 18 Jahren) auf Fr. ... fest. Die Pflichtigen beantragten im nachfolgenden Einspracheverfahren sinngemäss, dass der Grundstücksgewinn im Umfang von Fr. ... erneut aufzuschieben sei, nachdem sie am 31. Mai 2019 eine Ersatzliegenschaft an der H-Strasse 03 in M-I erworben hätten. Nachdem die Kommission weitere Abklärungen vorgenommen hatte, wies sie die Einsprache am 28. April 2020 ab. II. Den hiergegen erhobenen Rekurs hiess das Steuerrekursgericht am 13. Juli 2021 gut. Es gewährte für den Grundstücksgewinn von insgesamt Fr. ... (inklusive dem 2009 aufgeschobenen Grundstücksgewinn) im Umfang von Fr. ... den Steueraufschub, womit sich die Grundstücksgewinnsteuer von Fr. ... auf Fr. ... reduzierte. Überdies sprach es den Pflichtigen eine Parteientschädigung von je Fr. 1'000.- (Mehrwertsteuer inbegriffen) zu. III. Mit Beschwerde vom 12. August 2021 beantragte das Steueramt der Stadt M dem Verwaltungsgericht, es sei der steuerrekursgerichtliche Entscheid aufzuheben und der "Einsprachebeschluss" (recte: Veranlagungsbeschluss) der Kommission für Grundsteuern vom 19. November 2019 zu bestätigen. Weiter ersuchte es um die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragten die Pflichtigen die Abweisung der Beschwerde und die Zusprechung einer Parteientschädigung. Die Kammer erwägt: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht in Grundsteuersachen können laut § 153 Abs. 3 in Verbindung mit § 213 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (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 Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147).

E. 2.1.1

Die Grundstücksgewinnsteuer wird laut § 216 Abs. 1 StG von den Gewinnen erhoben, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben. Gemäss § 216 Abs. 3 lit. i StG wird die Steuer aufgeschoben bei vollständiger oder teilweiser Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung), soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft im Kanton verwendet wird.

Diese Vorschrift entspricht fast wörtlich der Regelung von Art. 12 Abs. 3 lit. e des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG). Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG regelt die dauernde und ausschliessliche Selbstnutzung von Wohnliegenschaften in Zusammenhang mit dem Steueraufschub bei Ersatzbeschaffungen, abschliessend, ohne den Kantonen einen Spielraum zu belassen (BGE 143 II 233 E. 3).

E. 2.1.2

Selbstnutzung bedeutet, dass das veräusserte Objekt durch die steuerpflichtige Person selbst zu Wohnzwecken an ihrem Hauptwohnsitz genutzt wird (vgl. das Rundschreiben der Finanzdirektion an die Gemeinden über den Aufschub der Grundstückgewinnsteuern bei Ersatzbeschaffung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft [§ 216 Abs. 3 lit. i und § 226a StG] vom 1. Februar 2018, ZStB Nr. 216.3 [nachfolgend: Rundschreiben], Rz. 7). Ausschliesslich ist die Selbstnutzung, wenn sie zu keinen anderen Zwecken als Wohnzwecken dient (Rundschreiben, Rz. 8). Dauernd ist die Selbstnutzung, wenn sie grundsätzlich ohne Unterbruch erfolgt. Ein bloss vorübergehender Unterbruch der Selbstnutzung, eine Fremdnutzung (Vermietung) oder eine Nichtnutzung (leerstehend) sind nicht schädlich, wenn der Unterbruch durch äussere, vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Umstände bedingt ist (RB 1998 Nr. 164, Rundschreiben, Rz. 9).

E. 2.1.3

Entscheidend ist, ob die Frist zwischen den Selbstnutzungen angemessen ist. Unter einer angemessenen Frist nach § 216 Abs. 3 lit. i StG wird in der Regel eine Frist von zwei Jahren im Sinn einer "Unbedenklichkeitsfrist" angesehen (siehe Rundschreiben, Rz. 17; Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Zürich 2021, 4. A., § 216 StG N. 280; vgl. auch BGE 138 II 105 = Pra 101 [2012] Nr. 88). Ist die Frist länger, so ist im Einzelfall zu prüfen, ob zwischen der Veräusserung und der Ersatzbeschaffung ein adäquater Kausalzusammenhang besteht. Zu berücksichtigen sind dabei sämtliche Umstände des Einzelfalls sowie die konkreten Verhältnisse des Pflichtigen, die zu einer Durchbrechung oder Verstärkung des adäquaten Kausalzusammenhangs beitragen können. Ein längerer Unterbruch ist umso eher hinzunehmen, als er durch äussere, vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Umstände bedingt ist (RB 1998 Nr. 164 = StE 1999 B 42.38 Nr. 19). Das Verwaltungsgericht lässt in seiner ständigen Praxis zur Grundstückgewinnsteuer einen Steueraufschub nach § 216 Abs. 3 lit. i StG ebenfalls zu, wenn der Erwerb oder die Überbauung der Ersatzliegenschaft zwar zeitlich vor der massgebenden Handänderung, aber dennoch im Hinblick auf diese erfolgt ist. Erforderlich ist ebenfalls, dass zwischen den beiden Handänderungen ein adäquater Kausalzusammenhang besteht (RB 1990 Nr. 54, vgl. zum Ganzen VGr, 21. März 2018, SB.2017.00019, E. 1.2). Hingegen indizieren zeitlich unbefristete und im Vergleich zur gesamten Besitzesdauer ins Gewicht fallende Fremdvermietungen oder längere Leerstände der bisher selbstbewohnten Liegenschaft eine Unterbrechung des adäquaten Kausalzusammenhangs zwischen Selbstnutzung und Ersatzbeschaffung (VGr, 21. März 2018, SB.2017.00019, E. 2.3). Ziehen sich Verkaufsbemühungen über einen längeren Zeitraum bzw. mehr als zwei Jahre hin, sind diese über den gesamten Zeitraum zu belegen und vermögen überrissene, auf dem Markt nicht realisierbare Preisvorstellungen keine Verlängerung der zweijährigen Unbedenklichkeitsfrist zu bewirken (Richner et al., § 216 StG N. 280). Das Vorliegen eines adäquaten Kausalzusammenhangs ist sodann im Lichte der ratio legis zu beurteilen: Der Steueraufschubstatbestand der Ersatzbeschaffung einer

Wohnliegenschaft soll die Mobilität der (bisherigen) Eigenheimbesitzer und individuelles Wohneigentum fördern, indem Wohneigentümern z. B. bei einem Arbeitsplatzwechsel usw. die steuerneutrale Reinvestition der in ihrer ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft gebundenen Mittel in ein Ersatzobjekt an besser geeigneter Örtlichkeit ermöglicht wird (Richner et al., § 216 N. 324; RB 1994 Nr. 64; VGr, 16. Mai 2007, SB.2007.00002, E. 3).

E. 2.2.1

Die Berechnung des Grundstückgewinns als eines solchen ist zwischen den Parteien unstrittig. Strittig ist jedoch die Frage, ob es sich bei der veräusserten und zeitweise fremdvermieteten Liegenschaft an der F-Strasse zum Veräusserungszeitpunkt noch im genannten Sinn um eine "dauernd und ausschliesslich selbstgenutzte" Wohnliegenschaft im Sinn von § 216 Abs. 3 lit. i StG handelte, bzw. ob zwischen den Selbstnutzungen bzw. den späteren Handänderungen ein adäquater Kausalzusammenhang besteht, sodass die mit der Handänderung anfallende Grundstückgewinnsteuer im Umfang der Reinvestition in das Ersatzobjekt aufgeschoben werden kann.

E. 2.2.2

Die Pflichtigen wohnten unbestrittenermassen vom 1. März 2011 bis zum 20. August 2016 gemeinsam in ihrer Eigentumswohnung an der F-Strasse. Aufgrund ehelicher Konflikte verlegte die Pflichtige (zusammen mit den beiden schulpflichtigen Kindern des Ehepaars) in der Folge ihren Wohnsitz vorübergehend in das Land J und der Pflichtige ab 30. September 2016 nach K, bevor das Ehepaar im Juni 2017 wieder eine gemeinsame Mietwohnung an der L-Strasse 04 in M und im Februar 2020 ihre per am 31. Mai 2019 neu erworbene Eigentumswohnung an der H-Strasse bezog. Ebenfalls unbestritten ist, dass die Wohnung an der F-Strasse ab Juni 2016 zur Vermietung ausgeschrieben und mit Mietvertrag vom 25. Januar 2017 per März 2017 auf unbestimmte Zeit fremdvermietet wurde, während die Wohnung erst nach der Kündigung des Mietvertrags per 31. Januar 2019 zum Verkauf ausgeschrieben und am 16. Mai 2019 tatsächlich verkauft wurde. Gemäss den Angaben der Pflichtigen soll überdies bereits vor dem Auszugszeitpunkt im August/September 2016 ein Verkauf der Wohnung an der F-Strasse beabsichtigt gewesen und diese später auch erfolglos der Mieterschaft zum Kauf angeboten worden sein.

E. 2.2.3

Im Sinn der Beschwerdeschrift ist vorliegend die Unbedenklichkeitsfrist von zwei Jahren klar überschritten, nachdem die Pflichtigen das veräusserte Objekt zuvor über einen längeren Zeitraum fremdvermietet und vor der Handänderung während über 31 Monaten nicht mehr selbstgenutzt bzw. erst nach über 40 Monaten wieder eine Selbstnutzung in der neu erworbenen Eigentumswohnung an der H-Strasse aufgenommen hatten. Ebenso trifft es im Sinne der steueramtlichen Erwägungen zu, dass die Unterbrechung der Selbstnutzung vorliegend auch mit Blick auf die gesamte Besitzesdauer von 122 Monaten (gemäss Steueramt fälschlicherweise 117 Monate) ins Gewicht fällt, zumal die Wohnliegenschaft in dieser Zeit lediglich während rund 67 Monaten bzw. etwas mehr als der Hälfte der Zeit tatsächlich selbstbewohnt war. Damit ist im dargelegten Sinn zu prüfen, ob aufgrund der konkreten Umstände und persönlichen Verhältnisse der Pflichtigen zwischen der Veräusserung und der Ersatzbeschaffung noch ein adäquater Kausalzusammenhang besteht, wobei insbesondere äussere, von den Pflichtigen nicht beeinflussbare Umstände ins Gewicht fallen.

E. 2.2.4

Die Pflichtigen und die Vorinstanz führen die Aufgabe der Selbstnutzung auf bereits früher gehegte Verkaufsabsichten sowie eheliche Konflikte und die dadurch ausgelöste (vorübergehende) Trennung der Eheleute zurück. Sodann erscheint es plausibel, dass die Eheleute nach der Überwindung ihrer Ehekrise ihr Zusammenleben nicht mehr sogleich an der F-Strasse fortsetzen konnten, nachdem sie die Wohnung zu diesem Zeitpunkt bereits für unbestimmte Zeit an eine Drittpartei vermietet hatten und ein Verkauf ohnehin bereits geplant gewesen sein soll. Gemäss dem unbefristet abgeschlossenen Mietvertrag für die Eigentumswohnung an der F-Strasse vom 25. Januar 2017 wäre eine Kündigung nur unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist auf Ende März, Juni oder September, frühestens auf Ende September 2017, möglich gewesen, weshalb die Eheleute zumindest kurzfristig eine Zwischenlösung benötigten, wollten sie nicht weiter getrennt leben.

E. 2.2.5

Nicht erklärt ist hierdurch aber, weshalb die Pflichtigen es bevorzugten, für längere Zeit Wohnräume an der L-Strasse anzumieten, statt das unbefristete Mietverhältnis für die frühere Familienwohnung an der F-Strasse auf den nächstmöglichen Kündigungstermin zu beenden bzw. einen entsprechenden Eigenbedarf geltend zu machen. Dies gilt umso mehr, als dass die Pflichtigen eigenen Angaben zufolge bereits vor ihrem Auszug im August/September 2016 den Verkauf der Liegenschaft geplant haben wollen und die Mieterschaft hierüber auch informiert gewesen sein soll. Hätten die Pflichtigen aber bereits vor ihrem Auszug aus der Wohnung an der F-Strasse ernsthafte Verkaufsabsichten verfolgt, hätten sich ihre Verkaufsbemühungen kaum über einen derart langen Zeitraum hingezogen und wäre eine unbefristete Zwischenvermietung nicht sinnvoll gewesen, zumal auf dem Stadtzürcher Wohnungsmarkt auch nach Darstellung der Pflichtigen ein ausgeprägter Nachfrageüberhang besteht, welcher einen zeitnahen Verkauf ermöglicht hätte. Sodann zeigt die eingereichte Korrespondenz zu den Verkaufsverhandlungen zwischen den Pflichtigen und der Mieterschaft auf, dass ursprünglich nicht die Pflichtigen, sondern ihre Mieter die entsprechenden Verhandlungen initiiert hatten, sich die Parteien aber nicht über den Verkaufspreis einigen konnten. Wenngleich die eingereichten Dokumente eine gewisse Verkaufsbereitschaft der Pflichtigen dokumentieren, sind bis auf die gescheiterten Verkaufsverhandlungen mit der Mieterschaft und der Honorarrechnung betreffend die Vermittlungsprovision für die Eigentumswohnung an der F-Strasse vom 24. März 2019 keinerlei Verkaufsbemühungen belegt. Gerade wenn sich die Verkaufsbemühungen über einen derart langen Zeitraum hinziehen, sind diese aber über den gesamten Zeitraum zu belegen und vermögen überrissene, auf dem Markt nicht realisierbare Preisvorstellungen keine Verlängerung der zweijährigen Unbedenklichkeitsfrist zu bewirken (vgl. E. 2.1.3 vorstehend). Einen solchen Nachweis haben die beweisbelasteten Pflichtigen jedoch nicht erbracht. Ebenso wenig ist nachvollziehbar, weshalb der Mietvertrag für die Wohnung an der L-Strasse mit einer Mindestmietdauer von 13 Monaten (frühestmöglicher Kündigungstermin Juni 2018) abgeschlossen wurde, wenn die inzwischen wieder versöhnten Pflichtigen es bereits zum damaligen Zeitpunkt bevorzugt hätten, wieder in eigener Wohnliegenschaft zu leben. Sodann haben die Pflichtigen offenbar nie ernsthaft erwogen, ihre Wohnung an der F-Strasse zunächst befristet zu vermieten, um sich weitere Klarheit über ihr inskünftiges Zusammenleben bzw. eine Wiederaufnahme der Selbstnutzung zu verschaffen oder einen raschen Weiterverkauf zu ermöglichen. Jedenfalls sind entsprechende Vermietungsbemühungen aus den Akten nicht ersichtlich und wurde die

Wohnung ab dem 24. Juni 2016 – und damit noch vor dem Vollzug der (zeitweiligen) räumlichen Trennung der Ehegatten – ohne Befristung zur Vermietung inseriert. Auch der zeitweilige Wegzug beider Pflichtigen ins Ausland bzw. nach K sowie die vorübergehende Einschulung der Kinder im Land J sprechen nicht für eine von Beginn weg geplante Ersatzbeschaffung in M. All dies deutet vielmehr klar darauf hin, dass die Pflichtigen zunächst für längere Zeit – und jedenfalls bei Aufgabe der Selbstnutzung im Jahr 2016 – nicht mehr beabsichtigten, in eigenen vier Wänden (zusammen) zu leben und es vielmehr bevorzugten, ihre Zürcher Eigentumswohnung an Dritte zu vermieten, nicht zuletzt auch, weil sie dadurch eigenen Angaben zufolge höhere Renditen erzielen konnten.

E. 2.2.6

Die Pflichtigen begnügten sich während einer längerer Periode damit, ihr Eheleben in einer Mietwohnung fortzusetzen, ohne konkrete Anstalten zur Beschaffung einer Ersatzliegenschaft im Sinn von § 216 Abs. 3 lit. i StG zu treffen oder die Selbstnutzung am früheren Wohnort an der F-Strasse wiederaufzunehmen. Die Pflichtigen wollten offenkundig zunächst Klarheit über ihre Beziehung erhalten, bevor gemeinsame Reinvestitionen in eine neue Wohnliegenschaft erwogen wurden. Die Beschaffung einer (gemeinsamen) Ersatzliegenschaft war damit nicht schon bei der Aufgabe der Selbstnutzung geplant, sondern erst viele Monate nach der Wiederaufnahme der ehelichen Wohngemeinschaft. Eine solche Konstellation ist nicht vergleichbar mit den praxisgemäss akzeptierten Ausnahmefällen mit überlanger Beschaffungsperiode, wo der Einzug in eine Ersatzliegenschaft zwar von Beginn weg geplant war, sich aber aufgrund äusserer Umstände verzögerte. Sodann ist auch nicht ersichtlich, inwiefern die Annahme eines Steueraufschubtatbestands vorliegend die Mobilität der Pflichtigen fördern könnte, nachdem diese zunächst gar nicht den Erwerb neuen Wohneigentums in der Schweiz anstrebten bzw. eine derartige Absicht zumindest nicht dokumentiert ist.

E. 2.2.7

Der Steueraufschub rechtfertigt sich damit gleich aus mehreren Gründen nicht: Erstens widerspricht die unbefristete Vermietung der Liegenschaft an der F-Strasse der Darstellung der Pflichtigen, bereits bei der Aufgabe der Selbstnutzung ernsthafte Verkaufsabsichten gehabt zu haben. Selbst wenn sie solche gehabt haben sollten und ihre Wohnung unter anderem ihrer Mieterschaft angeboten haben wollen, zeigt die ebenfalls unbefristete und längerfristige Anmietung einer Wohnung an der L-Strasse, dass die Pflichtigen die Beschaffung eines Ersatzobjekts erst spät in Betracht zogen. Jedenfalls ist die Unbedenklichkeitsfrist von zwei Jahren vorliegend klar überschritten, ohne dass die beweisbelasteten Pflichtigen substantiiert darlegen konnten, dass die Aufgabe der Selbstnutzung von Beginn weg nur für einen vorübergehenden Zeitraum geplant war bzw. durch äussere Umstände erzwungen wurde. Ein adäquater Kausalzusammenhang zwischen der Selbstnutzung und der Ersatzbeschaffung und somit auch ein entsprechender Aufschubtatbestand sind folglich zu verneinen.

E. 2.2.8

Entgegen der Ansicht der Pflichtigen besteht sodann keine Veranlassung, die Unterbrechung des adäquaten Kausalzusammenhangs auch noch nach Ablauf der zweijährigen Unbedenklichkeitsfrist restriktiv zu handhaben. Bei Überschreitung der Unbedenklichkeitsfrist ist eine Unterbrechung des adäquaten Kausalzusammenhangs vielmehr zu vermuten und der entsprechende Gegenbeweis durch die Pflichtigen zu

erbringen. Die Aufschubstatbestände von § 216 Abs. 3 StG durchbrechen das steuerrechtliche Zuflussprinzip und den Grundsatz von § 216 Abs. 1 StG, wonach Grundstückgewinne bei ihrer Realisation zu besteuern sind, weshalb diese entgegen der Ansicht der Pflichtigen eher restriktiv als extensiv auszulegen sind. Damit ist die Beschwerde des kantonalen Steueramts gutzuheissen und ist ein Steueraufschub im Sinn des erstinstanzlichen Veranlagungsbeschlusses der Kommission für Grundsteuern vom 19. November 2019 und des diesen bestätigenden Einsprachebeschlusses vom 28. April 2020 zu verweigern. Auf den steuerpflichtigen Grundstücksgewinn von Fr. ... ist bei einer Haltedauer von 18 Jahren ein Grundstücksgewinn von Fr. ... zu entrichten.

E. 3

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 und § 213 Satz 2 StG) und ist ihnen 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). Eine Parteientschädigung ist auch der Beschwerdeführerin nicht zuzusprechen, da kein über die übliche Amtstätigkeit hinausgehender Aufwand angefallen ist (vgl. Kaspar Plüss in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., Zürich etc. 2014, § 17 N. 51).

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