

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00128 vom 6. April 2022

ZH Verwaltungsgericht, 2022-04-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00128

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00128 du 6 avril 2022

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00128 del 6 aprile 2022

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Interkantonales Unternehmen: Zulässigkeit der Verrechnung von Verlustvorträgen mit einem im Kanton Zürich erzielten Grundstückgewinn. [Die Pflichtige ist eine interkantonale Immobilienprojektentwicklungsgesellschaft, welche im Jahr 2012 ihren Sitz vom Kanton Zürich in den Kanton E verlegte. Zu dieser Zeit befasste sie sich hauptsächlich mit zwei grossen Überbauungen im Kanton Zürich und im Kanton E. Im Jahr 2013 veräusserte sie sämtliche Stockwerkeigentumseinheiten des Projekts im Kanton Zürich. Die von ihr in der Grundstückgewinnsteuererklärung geltend gemachten Verlustvorträge liess die Beschwerdegegnerin nicht zum Abzug zu.] Der Kanton Zürich erhebt die Grundstückgewinnsteuer nach dem monistischen System auch auf den Geschäftsliegenschaften. Die Verrechnung von Betriebsverlusten mit dem Grundstückgewinn ist dem Wesen der Grundstückgewinnsteuer zürcherischer Ausprägung grundsätzlich fremd. Im rein innerkantonalen Verhältnis schreibt das Bundesrecht eine Verlustanrechnung nicht vor. Das Bundesgericht hat jedoch festgehalten, dass wenn ein Kanton die Betriebsverlustanrechnung im innerkantonalen Verhältnis nicht vorsieht, dies dazu führe, dass steuerpflichtige Personen, die Grundstücksgewinne innerhalb des Kantons realisieren, schlechter gestellt seien als solche, die Grundstücksgewinne in einem anderen Kanton erzielten. Diese Ungleichbehandlung sei zwar nicht durch das Doppelbesteuerungsrecht verboten, aber trotzdem im Licht der Rechtsgleichheit problematisch. Per 1. Januar 2019 hat der Kanton Zürich schliesslich eine gesetzliche Grundlage zur Verrechnung von Betriebsverlusten bei der Grundstückgewinnsteuer geschaffen (vgl. § 224a StG), die eine Anrechnung von Betriebsverlusten auch im innerkantonalen Verhältnis erlaubt (E. 2.1.2). Die Bestimmung ist auf die vorliegenden Handänderungen noch nicht anwendbar. Nach der seit 2004 bestehenden bundesgerichtlichen Rechtsprechung muss der Grundstückskanton – mit Rücksicht auf das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) und das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) – einen Betriebsverlust, den eine interkantonale Unternehmung im Sitzkanton und/oder in einem Betriebsstättekanton erleidet, auf den ihm objektmässig zustehenden Wertzuwachsgeinn aus der Veräusserung von Betriebsliegenschaften anrechnen (E. 2.1.4). Gestützt auf diese Rechtsprechung kann die Pflichtige unabhängig davon, ob es sich um inner- oder ausserkantonale Verluste handelt, die Verluste mit dem im Kanton Zürich erzielten Grundstückgewinn verrechnen (E. 3). Gutheissung und Rückweisung an die Beschwerdegegnerin zur Berechnung der einzelnen Grundstückgewinnsteuern.

Erwägungen

E. 2

Gemäss der im Kanton E eingereichten Steuererklärung für die Steuerperiode 2013, in welcher die Pflichtige sämtliche Stockwerkeigentumseinheiten des Projekts F veräusserte, verzeichnete diese einen handelsrechtlichen Gewinn von Fr. Zuzugabe der mit der Steuererklärung eingereichten Steuerauscheidung wies die Pflichtige den Betrag von Fr. ... dem Kanton Zürich und einen Verlust von Fr. ... dem Kanton E zur Besteuerung zu, wobei dieser Verlust wiederum vom Kanton Zürich zu übernehmen war. Unter Berücksichtigung des gemäss Einsprachebeschlusses vom 2. März 2021 der Grundstückgewinnsteuer unterliegenden Gewinns von Fr. ... resultierte ein im Kanton Zürich verbleibender Betriebsgewinn von Fr. Dieser verrechnete die Pflichtige mit bestehenden Verlustvorträgen in Höhe von Fr. Umstritten ist vorliegend einzig die Frage, ob der verbleibende Verlustvortrag von Fr. ... vollumfänglich (Hauptantrag) oder im Umfang von mindestens Fr. ... (44,46 % von Fr. ...; Eventualantrag) mit dem Grundstückgewinn aus den Verkäufen der Stockwerkeigentumseinheiten des Projekts F verrechnet werden kann.

E. 2.1.1

Die Grundstückgewinnsteuer wird erhoben von den Gewinnen, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben (§ 216 Abs. 1 StG). Steuerbarer Grundstückgewinn ist gemäss § 219 Abs. 1 StG jener Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten übersteigt. Während sich der Erlös aus dem Kaufpreis und allen weiteren Leistungen des Erwerbers zusammensetzt (§ 222 StG), umfassen die Anlagekosten den Erwerbspreis (§ 220 StG) sowie die anrechenbaren Aufwendungen (§ 221 StG). Die Kantone sind frei, ob sie Kapitalgewinne auf Liegenschaften des Geschäftsvermögens nach dem dualistischen System mit der allgemeinen Einkommens- und Gewinnsteuer oder nach dem monistischen System mit der besonderen Grundstückgewinnsteuer erfassen wollen. Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) lässt den Kantonen diesbezüglich die Wahl (Art. 12 Abs. 1 und 4 StHG). Doch darf sich die Wahl des Besteuerungssystems nicht zu Ungunsten der übrigen Kantone und der steuerpflichtigen Person, die in mehreren Kantonen steuerpflichtig ist, auswirken (BGE 139 II 373 E. 4.2; BGE 131 I 249 E. 6.3).

E. 2.1.2

Der Kanton Zürich erhebt die Grundstückgewinnsteuer nach dem monistischen System auch auf den Geschäftsliegenschaften. Die Verrechnung von Betriebsverlusten mit dem Grundstückgewinn ist dem Wesen der Grundstückgewinnsteuer zürcherischer Ausprägung grundsätzlich fremd (BGE 139 II 373 E. 3.5). Im rein innerkantonalen Verhältnis schreibt das Bundesrecht eine Verlustanrechnung nicht vor (BGE 145 II 206 E. 3.3.2, BGE 139 II 373 E. 3.5). Das Bundesgericht hat jedoch festgehalten, dass wenn ein Kanton die Betriebsverlustanrechnung im innerkantonalen Verhältnis nicht vorsieht, dies dazu führe, dass steuerpflichtige Personen, die Grundstückgewinne innerhalb des Kantons realisieren, schlechter gestellt seien als solche, die Grundstückgewinne in einem anderen Kanton erzielten. Diese Ungleichbehandlung sei zwar nicht durch das Doppelbesteuerungsrecht verboten, aber trotzdem im Licht der Rechtsgleichheit problematisch (BGE 145 II 206 E. 3.3.2). Per 1. Januar 2019 hat der Kanton Zürich schliesslich eine gesetzliche Grundlage zur Verrechnung von Betriebsverlusten bei der Grundstückgewinnsteuer geschaffen (vgl. § 224a StG), die eine Anrechnung von Betriebsverlusten auch im innerkantonalen Verhältnis erlaubt. Die Bestimmung ist auf Handänderungen anwendbar, die nach dem

Inkrafttreten vollzogen wurden (Übergangsbestimmungen zur Änderung des StG vom 23. Oktober 2017).

E. 2.1.3

Liegt ein interkantonaler Sachverhalt vor, sind die Regeln des interkantonalen Steuerrechts zu beachten. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts liegt eine gegen Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verstossende Doppelbesteuerung vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, für deren Erhebung ein anderer Kanton zuständig wäre (virtuelle Doppelbesteuerung). Ausserdem hat das Bundesgericht aus dem verfassungsmässigen Verbot der Doppelbesteuerung abgeleitet, ein Kanton dürfe eine steuerpflichtige Person nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht im vollen Umfang seiner Steuerhoheit unterstehe, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig sei (Schlechterstellungsverbot; vgl. zum Ganzen BGE 125 I 54 E. 1b; BGE 125 I 458 E. 2a). Diese Regel trat gemäss jahrzehntelanger Rechtsprechung des Bundesgerichts vor dem Grundsatz zurück, dass das Grundeigentum ausschliesslich und in vollem Umfang dem Liegenschaftenkanton zur Besteuerung vorbehalten blieb. Der Liegenschaftenkanton musste deshalb Verluste, die am (Wohn-)Sitz oder in anderen Kantonen angefallen waren, nicht übernehmen (BGr, 28. Januar 2020, 2C_216/2019, E. 4, vgl. auch René Matteotti/Büsra Beceren in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Daniel de Vries Reilingh [Hrsg.], Interkantonales Steuerrecht, 2. A., Basel 2021, § 34 N. 24). Das Bundesgericht änderte seine Rechtsprechung zur Nichtberücksichtigung von Ausscheidungsverlusten im Jahr 2004.

E. 2.1.4

Nach der geänderten bundesgerichtlichen Rechtsprechung muss der Grundstückskanton – mit Rücksicht auf das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) und das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV; BGE 137 I 145 E. 4.3) – einen Betriebsverlust, den eine interkantonale Unternehmung (einschliesslich Versicherungs- und Immobiliengesellschaften) bzw. ein Liegenschaftenhändler oder ein Generalbauunternehmen im Sitzkanton und/oder in einem Betriebsstättenkanton erleidet, auf den ihm objektmässig zustehenden Wertzuwachsge Gewinn aus der Veräusserung von Betriebsliegenschaften anrechnen (BGE 140 I 114 E. 2.3.2 mit weiteren Hinweisen; BGE 138 I 297 E. 4.2; BGE 137 I 145 E. 4.2; BGE 131 I 249 E. 4, E. 5.3, E. 6.3). Das Bundesgericht hat diese Regel zur Vermeidung von sogenannten Ausscheidungsverlusten – mit Bezugnahme auf das Schlechterstellungsverbot bzw. den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit – mehrfach bestätigt und sowohl auf Liegenschaften im Privatvermögen (BGE 131 I 285 E. 4.1) als auch auf Kapitalanlageliegenschaften einer Unternehmung ausgedehnt (BGE 132 I 220 E. 5). Zu dieser Rechtsprechung des Bundesgerichts hat die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) das Kreisschreiben Nr. 27 vom 15. März 2007 ("Die Vermeidung von Ausscheidungsverlusten") erlassen.

E. 2.2.1

In einem ersten Schritt verneinte das Steuerrekursgericht die Verlustverrechnung mit der Begründung, es handle sich beim strittigen Verlustvortrag nicht um einen ausserkantonalen

Verlust. So würde die gewinnseitige Steuerauscheidung, welche die Pflichtige den in den Kantonen Zürich und E eingereichten Steuererklärungen 2013 beigelegt hätte, zeigen, dass der Verlustvortrag von Fr. ... nicht mit dem per 2013 gegebenen ausserkantonalen Hauptsteuerdomizil in D/Kt. E verhaftet sei. Die Steuerauscheidung verdeutliche sodann, dass die Pflichtige nach der Sitzverlegung per Ende 2012 im neuen Sitzkanton noch keine ernsthafte Betriebsaktivität entwickelt gehabt habe. So seien dem Hauptsteuerdomizil keine Einnahmen zugewiesen worden und der zugewiesene Aufwand bestehe zur Hauptsache aus Finanzaufwand. Im Kanton E habe deshalb per 2013 ein Geschäftsverlust von Fr. ... resultiert, während dem Kanton Zürich bei Einnahmen von über Fr. ... ein Jahresgewinn von Fr. ... zugewiesen worden sei. Die interkantonale Steuerauscheidung zeige auch, dass im Kanton E kein Ausscheidungsverlust verbleibe, da die Verrechnung des ausserkantonalen Aufwandüberschusses von Fr. ... mit dem im Kanton Zürich erzielten Gewinn habe verrechnet werden können. Sodann habe die Pflichtige die Vorjahresverluste von Fr. ... in der Steuerauscheidung zu Recht dem Kanton Zürich zugewiesen, da sie in den Vorjahren nicht nur ihren Sitz im Kanton Zürich gehabt habe, sondern hier auch ihre aufwandverursachenden betrieblichen Aktivitäten stattgefunden hätten. Aus der alleinigen Tatsache, dass die Pflichtige neben dem Projekt F in der Stadt C auch das weniger weit fortgeschrittene Projekt G in H im Kanton E in Bearbeitung gehabt habe, folge keineswegs, dass sie an letzterem Ort auch über eine Betriebsstätte verfügt habe. Entsprechend habe sie in den Vorjahren im Rahmen der Steuerauscheidung im Zusammenhang mit dem Projekt G dem Kanton E jeweils lediglich kapitalseitig einen Anteil (Landreserven, Projekte in Arbeit) zugewiesen. Gewinnseitig habe sie keine Steuerauscheidung vorgenommen bzw. die Verluste stets im Kanton Zürich deklariert. Wenn die Pflichtige bei der zürcherischen Grundstückgewinnsteuer ausserkantonale Verluste in Abzug bringen möchte, hätte sie dies mit entsprechenden vergangenheitsbezogenen Geschäftsunterlagen und Steuerabschlüssen bzw. Steuerauscheidungen eindeutig nachweisen müssen. Mit dem blossen Hinweis auf das schon in den Vorjahren angelaufene Projekt in H könne der im Kanton Zürich entstandene und stets hier deklarierte Verlust nicht nachträglich in einen ausserkantonalen Verlust umgewandelt werden.

E. 2.2.2

Nachdem das Steuerrekursgericht festgestellt hatte, dass die strittigen Verlustvorträge keine ausserkantonalen Verluste seien, verneinte es in einem zweiten Schritt das Argument der Pflichtigen, als interkantonales Unternehmen könne sie auch innerkantonale Betriebsverluste an die zürcherische Grundstückgewinnsteuer anrechnen. Aus dem Bundesgerichtsentscheid 2C_689/2010 vom 4. April 2011, worauf sich die Pflichtige berufe, gehe der genaue interkantonale Sachverhalt nicht hervor, weshalb nicht erstellt sei, dass die Situation mit dem vorliegenden Fall – in welchem keinerlei ausserkantonale Ausscheidungsverluste vorliegen würden – vergleichbar sei. Sodann beschlage die hier im Streit liegende Endkonstellation nach der interkantonalen Ausscheidung (betriebliche Vorjahresverluste und Wertzuwachsgeinn im Kanton Zürich) letztlich nicht mehr einen interkantonalen Sachverhalt, weshalb das Bundesgericht auch keine entsprechenden Regeln im Rahmen des Doppelbesteuerungsverbots von Art. 127 Abs. 3 BV aufstellen könne. Sodann sei der Entscheid überholt, habe doch das Bundesgericht im Entscheid 2C_747/2010 vom 7. Oktober 2011 klargestellt, dass die zürcherische Regelung, welche eine Verrechnung des Geschäftsverlusts mit einem Grundstückgewinn nicht vorsehe, harmonisierungsrechtlich nicht zu beanstanden sei, soweit ein innerkantonaler Sachverhalt zu beurteilen sei. Ferner habe das Bundesgericht in BGE 139 II 373 E. 3.5 und 4.3

festgehalten, dass sich seine Rechtsprechung ausdrücklich auf Ausscheidungsverluste beziehe. Ein Ausscheidungsverlust liege hier aber gar nicht vor. Nach der Zuweisung der betrieblichen Verluste in den Kanton Zürich sei letztlich ein innerkantonaler Sachverhalt zu beurteilen, bei welchem die bundesgerichtlichen Vorgaben zur Vermeidung von Ausscheidungsverlusten nicht greifen würden.

E. 2.3.1

Gegen die Feststellung des Steuerrekursgerichts, dass es sich bei den strittigen Verlustvorträgen um innerkantonale Verluste handle, bringt die Pflichtige vor, es sei unverständlich, wie das Steuerrekursgericht zum Schluss komme, sie hätte vor und nach der Sitzverlegung noch keine ernsthafte Betriebstätigkeit im Kanton E gehabt. Das Steuerrekursgericht leite diese Aussage einzig aus der ertragsseitigen Situation im Jahr 2013 ab. Als Immobilienentwicklungsgesellschaft liege es in der Natur der Sache, dass sämtliche direkten Kosten für Immobilienprojekte aktiviert würden und folglich erst im Zeitpunkt der Veräusserung ein Gewinn ertragsseitig ausgewiesen werde. Dass in den Vorjahren aufgrund des fehlenden Gewinns keine Gewinnausscheidung vorgenommen worden sei, sei üblich. Ihr deswegen die Betriebsqualität im Kanton E abzusprechen, sei abwegig. Mit dem Verkehrswert des Projekts G per Ende 2012 von rund Fr. ... sei die Betriebsqualität begründet. Aufgrund des fehlenden Gewinns sei es in den Vorperioden auch nicht massgebend gewesen, eine (korrekte) Verlustallokation vorzunehmen. Es erscheine gesetzeswidrig aus einer Deklaration die steuerlich korrekte Ausscheidung abzuleiten, welche dem Gebot der interkantonalen Doppelbesteuerung entspreche. Die Steuerbehörden hätten die korrekten Ausscheidungsgrundsätze von Amtes wegen unabhängig von einer abweichenden Steuerdeklaration zu berücksichtigen. Da sie ein interkantonales Unternehmen mit Sitz ausserhalb des Kantons Zürich sei, sei aber gar nicht zu prüfen, ob es sich dabei um im Kanton Zürich erlittene Betriebsverluste handle oder nicht. So oder anders handle es sich beim zu verrechnenden Verlustvortrag um einen ausserkantonalen Verlust. Da mit dem im 2013 erzielten Betriebsgewinn aus dem Verkauf des Projekts F die bisher nicht aktivierten Verwaltungs- und Finanzierungsaufwendungen des Projekts F wiedereingebracht worden seien, müsse der noch verbleibende Verlustvortrag von Fr. ... vollumfänglich dem Projekt G zugewiesen werden.

E. 2.3.2

Für den Fall, dass der verbleibende Verlust wider Erwarten als innerkantonaler Betriebsverlust qualifiziere, beruft sich die Pflichtige erneut auf den Bundesgerichtsentscheid 2C_689/2010 vom 4. April 2011. Dieser Entscheid sei der einzige, welcher dem vorliegenden Sachverhalt – interkantonales Unternehmen mit Sitz ausserhalb des Kantons Zürich mit Liegenschaftsverkauf im Kanton Zürich – entspreche.

E. 3.1

Dass die Pflichtige in der strittigen Steuerperiode 2013 aufgrund der Sitzverlegung im Dezember 2012 ihr Hauptsteuerdomizil im Kanton E hatte, ist zwischen den Parteien nicht strittig. Ebenso unstrittig ist, dass die Pflichtige im Veräusserungszeitpunkt des Projekts F als ein interkantonales Unternehmen anzusehen ist. Umstritten ist aber, ob die Verlustvorträge im Kanton Zürich oder im Kanton E entstanden sind, mithin ob es sich damit um innerkantonale oder ausserkantonale Verlustvorträge handelt. Wie die nachfolgenden Ausführungen zeigen, kann diese Frage im vorliegenden Fall offenbleiben. Denn unabhängig von der Herkunft der Verluste können diese im vorliegenden Fall mit

dem Grundstücksgewinn aus dem Verkauf des Projekts F verrechnet werden.

E. 3.2

Wenn die zur Verrechnung gebrachten Verlustvorträge auf das Projekt G im Kanton E zurückzuführen wären, könnten diese als ausserkantonale Verluste gestützt auf die neuere bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Vermeidung von Ausscheidungsverlusten (vgl. E. 2.1.4) beim zürcherischen Grundstücksgewinn aus dem Verkauf des Projekts F zur Anrechnung gebracht werden. Dies ist zwischen den Parteien nicht strittig, bestritten wird von der Beschwerdegegnerin aber, dass es sich um ausserkantonale Verluste handelt.

E. 3.3.1

Sind die zur Verrechnung gebrachten Verlustvorträge auf die Tätigkeit der Pflichtigen im Kanton Zürich zurückzuführen und handelt es sich dabei somit um innerkantonale Verluste, stellt sich die Frage, ob ein rein innerkantonaler Sachverhalt vorliegt, sodass die Verlustverrechnung mangels gesetzlicher Grundlage im Kanton Zürich in der Steuerperiode 2013 zu verneinen wäre. Das Steuerrekursgericht ist zum Schluss gekommen, es handle sich trotz interkantonaalem Ausgangssachverhalt letztlich alleine noch um die innerkantonale Verrechnung von betrieblichen Vorjahresverlusten mit zürcherischem Wertzuwachsgegninn. Damit hat das Steuerrekursgericht nach Ansicht des Verwaltungsgerichts dem interkantonalen Element des Sitzes der Pflichtigen im Kanton E zu wenig Beachtung geschenkt. In BGE 139 II 373 E. 4.2 hat das Bundesgericht festgestellt, dass die Kantone in der Wahl zwischen dem monistischen und dem dualistischen System bei der Grundstückgewinnsteuer frei sind, die Wahl des Besteuerungssystems sich aber nicht zu Ungunsten der übrigen Kantone und der steuerpflichtigen Person, die in mehreren Kantonen steuerpflichtig ist, auswirken darf (BGE 139 II 373 E. 4.2). Liegt ein rein innerkantonaler Sachverhalt vor, wie dies etwa im Bundesgerichtsentscheid 2C_747/2010 vom 7. Oktober 2011 der Fall war, in welchem sich der Sitz der Gesellschaft und die veräusserte Liegenschaft im Kanton Zürich befanden und auch die Betriebsverluste aus dem Kanton Zürich stammten, wirkt sich die Verweigerung der Verlustverrechnung durch das monistische System des Kantons Zürich nicht nachteilig auf andere Kantone aus. Die Verweigerung der Verrechnung eines Betriebsverlusts mit einem Grundstücksgewinn führt dazu, dass der Betriebsverlust – sofern er noch vorgetragen werden kann (vgl. § 70 Abs. 1 StG) – in den Folgejahren bei der zürcherischen Gewinnsteuer zum Abzug gebracht werden kann. Befindet sich der Sitz der Gesellschaft hingegen in einem anderen Kanton, könnte sich die Verweigerung der Verlustverrechnung auch zulasten der Gewinnsteuer des Sitzkantons auswirken. So sind bei Immobiliengesellschaften Ausscheidungsverluste in erster Linie durch den Kanton zu tragen, in dessen Gebiet der Verlust resultierte und in zweiter Linie durch das Hauptsteuerdomizil (BGr, 6. Oktober 2021, 2C_1039/2020, E. 4.5; BGr, 5. November 2019, 2C_285/2018, E. 4.4). Würde die (vorliegend strittige) Verlustverrechnung in der Steuerperiode 2013 verweigert und die Pflichtige in der Steuerperiode 2014 in den Kantonen Zürich und E einen Gewinn erzielen, wobei der Zürcher Gewinn tiefer ausfällt als der Verlustvortrag, wäre der im Kanton Zürich nicht verrechenbare Anteil des Verlustvortrags durch den Kanton E zu tragen. Zum gleichen Resultat gelangt man, wenn die Pflichtige erstmals durch den Verkauf des Projekts G wieder einen steuerbaren Gewinn erzielen würde. In diesem Fall würde die Verweigerung der Verlustverrechnung bei der zürcherischen Grundstückgewinnsteuer dazu führen, dass der zürcherische Betriebsverlust den im Kanton E steuerbaren Wertzuwachsgegninn schmälern würde. Diese Überlegungen zeigen, dass sich die Verweigerung der

Verlustverrechnung nachteilig auf den Sitzkanton auswirken könnte. Daraus folgt, dass im vorliegenden Fall vom einem interkantonalen Sachverhalt auszugehen ist, der die Anwendung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur Vermeidung von Ausscheidungsverlusten rechtfertigt.

E. 3.3.2

Wie die Pflichtige sodann zu Recht vorbringt, ist die vorliegende Konstellation mit dem Sachverhalt im Bundesgerichtsentscheid 2C_689/2010 vom 4. April 2011 vergleichbar. In jenem Entscheid hat das Bundesgericht erkannt, dass eine Immobiliengesellschaft mit Sitz ausserhalb des Kantons Zürich, einen im Kanton Zürich erlittenen Betriebsverlust – mithin einen innerkantonalen Verlust – mit einem zürcherischen Grundstücksgewinn verrechnen kann. Sodann hat es festgehalten, dass die Tatsache, wonach das geltende zürcherische Grundstückgewinnsteuerrecht eine solche Verlustanrechnung (noch) nicht kenne, keinen Hinderungsgrund bilde. Die Begründung des Steuerrekursgerichts, weshalb dieser Entscheid im vorliegenden Fall nicht anwendbar oder überholt sein sollte, vermag nicht zu überzeugen. Die Gesellschaft hatte ihren Sitz ausserhalb des Kantons Zürich und es ging um die Verrechnung eines im Kanton Zürich erlittenen Betriebsverlusts bei der zürcherischen Grundstückgewinnsteuer. Soweit für die Analogie im vorliegenden Fall relevant, gehen damit die Sachverhaltselemente aus dem Entscheid hervor. Es trifft zwar zu, dass das Bundesgericht mit seinem Urteil 2C_747/2010 vom 7. Oktober 2011 klargestellt hat, dass sich seine neue Rechtsprechung nur auf die Besteuerung im interkantonalen Verhältnis bezieht und daraus nicht abgeleitet werden kann, dass die Verlustverrechnung im monistischen System von Bundesrechts wegen zugelassen werden muss (vgl. BGr, 7. Oktober 2011, 2C_747/2010, E. 5.4). Es ist jedoch nicht ersichtlich, inwiefern dadurch der Entscheid 2C_689/2010 vom 4. April 2011 überholt sein sollte. Aus den vorstehenden Überlegungen folgt, dass der in der Steuerperiode 2013 bei der Gewinnsteuer nicht verrechenbare Verlustvortrag mit dem Grundstücksgewinn aus dem Verkauf des Projekts F verrechnet werden kann. Dies führt zur Gutheissung der Beschwerde. Da sich die Gewährung der Verlustverrechnung auf die Grundstückgewinnsteuern von mehr als achtzig Handänderungen auswirken wird, ist die Sache zur Berechnung der einzelnen Grundstückgewinnsteuern an die Beschwerdegegnerin zurückzuweisen. Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass der Entscheid trotz dieser Anordnung keinen Rückweisungsentscheid darstellt, zumal die Beschwerdegegnerin nur mit der Umsetzung der Verrechnung beauftragt wird und ihr keinerlei Ermessensspielraum verbleibt.

E. 4.1

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 StG). Ebenso sind die Kosten des Rekursverfahrens der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 212 StG).

E. 4.2.1

Ferner wird die Beschwerdegegnerin verpflichtet, der Beschwerdeführerin für das Rekurs- und das Beschwerdeverfahren eine Parteientschädigung zu bezahlen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG) in Verbindung mit § 152 und § 212 StG bzw. § 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 und § 213 StG). Nach § 17 Abs. 2 VRG kann die unterliegende Partei oder Amtsstelle im Verfahren vor

Verwaltungsgericht zu einer angemessenen Entschädigung für die Umtriebe ihres Gegners verpflichtet werden, wenn a) die rechtsgenügende Darlegung komplizierter Sachverhalte und schwieriger Rechtsfragen besonderen Aufwand erforderte oder den Beizug eines Rechtsbeistands rechtfertigte, oder b) ihre Rechtsbegehren oder angefochtene Anordnung offensichtlich unbegründet waren.

E. 4.2.2

Die angemessene Entschädigung ist nach pflichtgemäßem Ermessen festzusetzen (vgl. RB 1998 Nr. 8). Zu beachten ist allerdings § 8 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 (GebV VGr). Gestützt darauf ist die Parteientschädigung nach der Bedeutung der Streitsache, der Schwierigkeit des Falls, dem Zeitaufwand und den Auslagen zu bemessen. Ein unnötiger oder geringfügiger Aufwand wird nicht ersetzt.

E. 4.2.3

Einem bestimmten oder bestimmbareren Streitwert trägt die 2. Kammer des Verwaltungsgerichts in langjähriger Praxis bei einer vertretenen Partei durch Heranziehung der Verordnung des Obergerichts über die Anwaltsgebühren vom 8. September 2010 (AnwGebV) Rechnung. Die nach dem dort in § 4 Abs. 1 festgelegten Tarif berechnete Grundgebühr wird für das Beschwerdeverfahren in der Regel auf ein Drittel herabgesetzt (VGr, 11. November 2020, SB.2020.00088, E. 5; VGr, 21. Mai 2003, SB.2002.00103 und SB.2002.00104, E. 5b, veröffentlicht in ZStP 2003, 361), wobei die so ermittelte Entschädigung bei Vorliegen besonderer Umstände um höchstens die Hälfte über- oder unterschritten werden kann. Hat das Verwaltungsgericht auch über die Parteientschädigung für das Verfahren vor dem Steuerrekursgericht zu befinden, wird diese in der Regel auf zwei Drittel der Grundgebühr bzw. auf das Doppelte der Entschädigung für das verwaltungsgerichtliche Verfahren festgelegt (VGr, 11. November 2020, SB.2020.00088), sodass gesamthaft eine volle Entschädigung geschuldet ist. Diese Aufteilung berücksichtigt, dass die Vertretung im ersten gerichtlichen Verfahren in der Regel deutlich aufwändiger ist.

E. 4.2.4

Der Streitwert beträgt vorliegend rund Fr. 390'000.-. Gestützt auf die obigen Erwägungen beträgt die ordentliche Prozessentschädigung rund Fr. 21'000.-. Für das Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht wird diese Grundgebühr wiederum auf ein Drittel, somit auf rund Fr. 7'000.-, herabgesetzt. Es rechtfertigt sich daher, der Beschwerdeführerin für das Verfahren vor dem Steuerrekursgericht eine Parteientschädigung von Fr. 14'000.- (inkl. Mehrwertsteuer) und für das Verfahren vor Verwaltungsgericht eine solche von Fr. 7'000.- (inkl. Mehrwertsteuer) zuzusprechen.

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