



Entscheid

31. März 2015

Mitwirkend:

Abteilungsvicepräsidentin Micheline Roth, Steuerrichter Christian Mäder, Steuerrichter Alexander Widl und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

A AG,

vertreten durch RA lic.iur. B,

Rekurrentin,

gegen

Stadt C,

vertreten durch die Kommission für Grundsteuern,

Rekursgegnerin,

betreffend

Grundstückgewinnsteuer

hat sich ergeben:

A. Am ... Juni 2013 verkaufte die A AG (nachfolgend die Pflichtige) die folgenden, in C gelegenen Mehrfamilienhäuser (Siedlung A ...), zum Gesamtpreis von Fr. 32'500'000.- an die D AG, mit Sitz in E:

Kat.Nr.	Fläche	Gebäude
...	2515 m ²	...strasse 3, 5a+b, 7a+b
...	7724 m ²	...strasse 1/ ...strasse 64 - 78

Mit Eingabe vom 27. November 2013 beantragte die Pflichtige, die Grundstückgewinnsteuer sei infolge Ersatzbeschaffung aufzuschieben. Der Erlös werde in die zwei Überbauungen "F" und "G" in C reinvestiert. Mit Einschätzungsentscheid vom 26. Februar 2014 auferlegte die Kommission für Grundsteuern der Stadt C der Pflichtigen eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 2'982'929.30.

B. Die Einsprache der Pflichtigen vom 31. März 2014 hiess die Kommission für Grundsteuern teilweise gut und setzte die Grundstückgewinnsteuer mit Einspracheentscheid vom 18. Juni 2014 auf Fr. 2'773'374.95 herab.

C. Am 23. Juli 2014 liess die Pflichtige Rekurs erheben und beantragen:

1. Der Einspracheentscheid vom 18. Juni 2014 der Kommission für Grundsteuern der Stadt C betreffend Grundstückgewinnsteuer (steuerpflichtiger Grundstücksgewinn CHF 9'029'000.-, reine Grundstückgewinnsteuer CHF 2'773'374.95) sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass die veranlagte Grundstückgewinnsteuer infolge Ersatzbeschaffung aufzuschieben sei.
2. Eventualiter sei die Sache an die Kommission für Grundsteuern der Stadt C als Vorinstanz zur vollständigen Durchführung des Verfahrens gemäss Ziff. VI. (Verfahren) der Weisung der Finanzdirektion Nr. 37/554 über die Koordination von Einkommens- und Gewinnsteuereinschätzungen und Grundsteuereinschätzungen für Liegenschaften des Geschäftsvermögens und von juristischen Personen mit der kantonalen Steuerbehörde zur vollständigen Erhebung des Sachverhalts zurückzuweisen.

3. Subeventualiter sei die Grundstückgewinnsteuer neu zu berechnen (unter Zugrundelegung einer Haltedauer von 10 Jahren für die Liegenschaft ...strasse 3, 5 und 7) und allenfalls die Kalkulation des Grundstückgewinns durch die Kommission für Grundsteuern der Stadt C zu prüfen und neu vorzunehmen (unter Zugrundelegung der Belege und nicht der steuerlichen Buchwerte).
4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

Die Rekursgegnerin beantragte mit Rekursantwort vom 26. August 2014 Abweisung des Rekurses und verlangte eine Parteientschädigung.

Mit Verfügung vom 9. September 2014 ordnete das Steuerrekursgericht einen zweiten Schriftenwechsel an. In der Replik vom 3. Oktober 2014 stellte die Pflichtige neu den Antrag, die Rekursgegnerin habe zufolge Befangenheit in den Ausstand zu treten. Die Duplik datierte vom 22. Oktober 2014. Am 7. November 2014 nahm die Pflichtige zur Duplik Stellung.

Auf die Parteivorbringen wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Gemäss § 119 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) muss derjenige bei Vollzug des Steuergesetzes in den Ausstand treten, der zum Beispiel an der Sache ein persönliches Interesse hat (lit. a) oder aus anderen Gründen in der Sache befangen sein könnte (lit. d). Der Ausstand kann nur für einzelne Mitglieder einer Behörde, nicht aber für eine ganze Behörde an sich gefordert werden (BGE 105 Ib 30; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 119 N 7). Nach dem Grundsatz von Treu und Glauben und dem Verbot des Rechtsmissbrauchs sind echte oder vermeintliche Ausstands- oder Ablehnungsgründe so früh wie möglich geltend zu machen (BGr, 18. Juli 2012, 2C_991/2011, 2C_992/2011, www.bger.ch).

b) Die Pflichtige führt aus, dass seit der Gründung der A AG immer ein Vertreter der Stadt C als Verwaltungsrat an der Willensbildung der A AG teilgenommen habe und beantragt in der Replik, die Rekursgegnerin befinde sich in einem Interessenskonflikt und habe damit in den Ausstand zu treten.

c) Soweit die Pflichtige sich auf den Standpunkt stellt, die Rekursgegnerin habe als Rechtsmittelpartei im Rekursverfahren in den Ausstand zu treten, ist ihr Antrag von vorneherein haltlos, denn Letztere hat keine Entscheidungsbefugnis mehr (vgl. § 119 Abs. 1 StG). Weiter verstösst es gegen Treu und Glauben, wenn die rechtskundig vertretene Pflichtige ihr Begehren erst in der Replik stellt, obwohl sie dies bereits in der Rekurschrift hätte tun können. Schliesslich beantragt die Pflichtige den Ausstand der Stadt C, ohne im Einzelnen genau zu bezeichnen, welche Personen in den Ausstand zu treten haben. Ein solches Ausstandsbegehren ist unzulässig, was dazu führt, dass darauf ohne Weiteres nicht einzutreten ist.

2. a) Der Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) umfasst die Rechte und Pflichten der Parteien auf Teilnahme am Verfahren und Einflussnahme auf den Prozess der Entscheidungsfindung. In diesem Sinn dient das rechtliche Gehör einerseits der Sachverhaltsaufklärung, andererseits stellt es ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass eines Entscheids dar, welche in die Rechtsstellung des Einzelnen eingreift. Der Grundsatz des rechtlichen Gehörs nach Art. 29 Abs. 2 BV hat die Funktion einer verfassungsrechtlichen Minimalgarantie, welche dem Steuerpflichtigen eine Reihe von Verfahrensrechten gewährt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 124 N 1 ff. mit weiteren Hinweisen). Sofern die Rechtsmittelinstanz über freie Kognition in Rechts- und Sachverhaltsfragen verfügt und dem Betroffenen die gleichen Mitwirkungsrechte wie vor erster Instanz zustehen, kann eine Gehörsverweigerung im Rechtsmittelverfahren geheilt werden (BGE 124 II 132 E. 2d; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 148 N 16).

Von einer Rückweisung der Sache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs kann insbesondere dann abgesehen werden, wenn dies lediglich einen formalistischen Leerlauf darstellen und zu einer unnötigen Verfahrensverlängerung führen würde (Michele Albertini, Der verfassungsmässige Anspruch auf rechtliches Gehör im Verwaltungsverfahren des modernen Staates, 2000, S. 459; Alain Griffel, in: Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. A., 2014, § 8 N 49). Sowohl

nach höchstrichterlicher Rechtsprechung als auch nach herrschender Lehre soll eine Heilung von Gehörsverletzungen mithin nur mit Zurückhaltung angenommen werden, wobei der Entscheid über Rückweisung oder Heilung im Einzelfall aufgrund der konkreten Interessenlage zu treffen ist.

b) Gemäss Art. 39 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) erteilen die Behörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden den mit dem Vollzug der Steuergesetze betrauten Behörden auf Ersuchen hin alle Auskünfte, die für die Anwendung dieser Gesetze erforderlich sind. Demzufolge hat die Finanzdirektion des Kantons Zürich zur Vermeidung von Besteuerungskonflikten infolge des monistischen Systems im Kanton Zürich zwischen der Einkommens- und Gewinnsteuer sowie der Grundstückgewinnsteuer gestützt auf § 110 StG als Aufsichtsbehörde am 13. Dezember 2005 eine Weisung über die Koordination von Einkommens- bzw. Gewinnsteuereinschätzungen für Liegenschaften des Geschäftsvermögens und von juristischen Personen erlassen (ZStB I Nr. 37/554, Rz 3, nachfolgend Weisung).

c) aa) Die Pflichtige rügt, dass ihr rechtliches Gehör verletzt worden sei, weil die Stellungnahmen des kantonalen Steueramts vom 9. Dezember 2013 und 25. April 2014 ohne kontradiktorisches Verfahren und ohne Berücksichtigung des vollständigen Sachverhalts verfasst worden seien. Sie sei vom Verfahrensobjekt zum reinen Verfahrensobjekt degradiert worden.

bb) Die von der Rekursgegnerin vom kantonalen Steueramt eingeholten Stellungnahmen vom 9. Dezember 2013 und 25. April 2014 stellen verwaltungsinterne Rechtsauskünfte dar, um widersprüchliche Entscheide zwischen Staats- und Gemeinde- und Grundstückgewinnsteuer zu vermeiden (Rz 3 der Weisung). An dem verwaltungsinternen Verständigungsverfahren ist die Pflichtige nicht beteiligt. Das kantonale Steueramt entscheidet demgemäss im Einvernehmen mit der Gemeinde für die Staatssteuer verbindlich, ob eine Ersatzbeschaffung steuerneutral durchgeführt werden kann (Rz 36 ff. der Weisung). Diesem Entscheid schliesst sich die Gemeinde für die Grundstückgewinnsteuer an (Rz 37 der Weisung). Am Verfahren zur Festlegung der Grundstückgewinnsteuer ist das kantonale Steueramt nicht beteiligt. Die Verfahrens- und Entscheidhoheit liegt ausschliesslich bei der Gemeinde (§ 205 StG).

Es liegt damit keine Gehörsverletzung dadurch vor, dass sich das kantonale Steueramt nicht mit den Einwendungen der Pflichtigen befasst hat. Weiter hat die Pflichtige bei Wahrnehmung ihres Akteneinsichtsrechts schon im vorinstanzlichen Verfahren von den Memoranden des kantonalen Steueramts Kenntnis erhalten und überdies dazu Stellung nehmen können.

cc) Soweit die Pflichtige mit dem Veranlagungs- bzw. Einspracheentscheid nicht einverstanden ist, stand ihr mit dem Rekurs an das Steuerrekursgericht die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung des Einspracheentscheids der Gemeindebehörde zur Verfügung (§ 147 Abs. 3 StG). Im Rekursverfahren gelten gemäss § 212 StG die Bestimmungen über das Rekursverfahren bei Einschätzungen für die Staatssteuern sinngemäss. Dabei sind insbesondere neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel zulässig (RB 1952 Nr. 56). Mit Blick auf die Tatsache, dass die Pflichtige sich bereits im vorinstanzlichen Verfahren zu den Memoranden äussern konnte und überdies im Rahmen des zweiten Schriftenwechsels erneut Gelegenheit erhielt, ihren Standpunkt darzulegen, erscheint eine Verletzung des rechtlichen Gehörs ausgeschlossen bzw. wäre geheilt worden.

Von einer Degradierung zum Verfahrensobjekt kann ebenfalls keine Rede sein, da der Pflichtigen im vorliegenden Rekursverfahren weiterhin umfassende Verfahrensrechte zustehen.

Eine Rückweisung kommt nach dem Gesagten nicht in Frage.

3. a) aa) Gemäss § 212 in Verbindung mit § 147 Abs. 4 Satz 1 StG muss die Rekurschrift einen Antrag und eine Begründung enthalten. Unter Antrag ist ein ziffernmässig bestimmter oder zumindest ziffernmässig bestimmbarer Einschätzungsantrag zu verstehen, d.h. es muss betragsmässig klar ersichtlich sein, mit welchem steuerbaren Grundstücksgewinn der Rekurrent eingeschätzt werden will. Dies gilt nicht nur für den Hauptantrag, sondern auch für allfällige Eventualanträge.

bb) Die diesbezüglich erforderliche substantiierte Sachdarstellung muss spätestens innerhalb der Rekursfrist vorgetragen werden (VGr, 22. März 2000, SB.2000.00002 = ZStP 2000. 201 ff.; RB 1981 Nr. 90, 1987, Nr. 35, 1992 Nr. 32; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 147 N 50 ff.). Als substantiiert gilt eine Sachdarstellung,

die hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund alle Tatsachenbehauptungen enthält, die ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steueraufhebung erlaubt. Bei ungenügender Substanziierung hat das Steuerrekursgericht nicht von Amtes wegen eine Untersuchung durchzuführen, um sich die fehlenden Grundlagen zu beschaffen (RB 1975 Nr. 64, 1981 Nr. 90, 1987 Nr. 35). Eine unvollständige Sachdarstellung kann nicht im Beweisverfahren nachgeholt werden (RB 1964 Nr. 68, 1973 Nr. 35, 1976 Nr. 26, 1980 Nr. 69). Kommt die Steuerpflichtige diesen Anforderungen nicht nach, so hat die Steuerminde- rung bzw. -ermässigung zu unterbleiben (vgl. RB 1980 Nr. 72). Eine richterliche Frage- pflicht lehnt die Rechtsprechung für den als vollkommenes Rechtsmittel ausgestalteten Rekurs ab (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 147 N 51).

Soweit die Pflichtige beantragen lässt, ihr im Rahmen der richterlichen Frage- pflicht die Möglichkeit zur Nachsubstanziierung und zum Nachreichen von Unterlagen zu gewähren, ist dieser Antrag entsprechend den obigen Erwägungen abzuweisen.

b) Das Begehren der rechtskundig vertretenen Pflichtigen im Eventualantrag, sich eine Nachkalkulation des Grundstückgewinns vorzubehalten [...] und auf die Höhe des Grundstückgewinns zurückzukommen, stellt keinen gültigen, ziffernmässig be- stimmten Rekursantrag dar (RB 1956 Nr. 67). Auf diesen ist damit nicht einzutreten.

4. Das Verfahren vor Steuerrekursgericht ist grundsätzlich schriftlich; es ergibt sich weder aus der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) noch aus der Europäi- schen Menschenrechtskonvention vom 4. November 1950 (EMRK) ein Anspruch auf eine mündliche Verhandlung. So räumt der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) keinen grundsätzlichen Anspruch auf eine mündliche Anhörung ein (BGE 134 I 140 E. 5.3). Beratung und Entscheid über den Antrag des Referenten sind nicht öffentlich (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 149 N 11). Das schliesst zwar nicht aus, dass der Referent unter Umständen seine vorläufige Rechtsauffassung betreffend die Erfolgchancen des Verfahrens den Parteien mitteilt, etwa um einer Partei die Mög- lichkeit zu geben, den Rekurs zurückzuziehen oder während der noch laufenden Rechtsmittelfrist auf offensichtliche formelle Mängel hinzuweisen. Ein gesetzlicher Anspruch besteht indessen in dieser Hinsicht nicht (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/ Meuter, § 148 N 9). Entsprechend diesen Ausführungen ist der Antrag der Pflichtigen, ihr während des Verfahrens die Möglichkeit zu geben, zu "vorläufigen Meinungsäusse-

rungen des Steuerrekursgerichts" – gemeint sind wohl Rechtsauffassungen des Referenten betreffend das vorliegende Verfahren – Stellung zu beziehen abzuweisen.

5. a) aa) Gemäss § 216 Abs. 1 StG unterliegen Gewinne, die sich bei Veräusserungen von Grundstücken des Privatvermögens ergeben, der Grundstückgewinnsteuer. Der zu besteuerte Gewinn ist dabei laut § 219 Abs. 1 StG der Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und anrechenbare Aufwendungen) übersteigt.

bb) Nach § 216 Abs. 3 lit. g StG werden Gewinne aus der Veräusserung von Geschäftsgrundstücken grundsätzlich ebenfalls mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst. Die Grundstückgewinnsteuer kann jedoch bei Veräusserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehörenden Grundstücks aufgeschoben werden (vgl. auch Art. 12 Abs. 1 und 4 StHG Art. 8 Abs. 4 StHG). Betriebsnotwendig sind Wirtschaftsgüter, die nach ihrer Zweckbestimmung unmittelbar der Leistungserstellung des Betriebs dienen und ohne Beeinträchtigung des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses nicht veräussert werden können (Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. A., 2002, Art. 8 N 71 StHG; Markus Reich/Marina Züger, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, Art. 30 N 6 DBG). Da die betriebsnotwendigen Vermögenswerte unerlässliche Bestandteile der betrieblichen Einheit bilden, würde ihre Veräusserung zu einer substantziellen Veränderung des Betriebs führen. Dies hat zur Folge, dass bei einer Veräusserung des entsprechenden Wirtschaftsguts dieses zwangsläufig ersetzt werden muss, damit der Betrieb ohne Einschränkung weitergeführt werden kann (BGE 108 I b 325). Beurteilungsgrundlage der Betriebsnotwendigkeit bilden immer die betrieblichen Verhältnisse des Unternehmens.

cc) Von einer Immobiliengesellschaft kann gesprochen werden, wenn der Zweck einer Gesellschaft ausschliesslich oder mindestens zur Hauptsache darin besteht, Grundstücke, d. h. Liegenschaften, in das Grundbuch aufgenommene selbstständige und dauernde Rechte, Bergwerke oder Miteigentumsanteile an Grundstücken (Art. 655 ZGB), zu erwerben, zu verwalten, zu nutzen und zu veräussern. Sowohl bei einer Immobilienverwaltungsgesellschaft als auch beim Liegenschaftenhändler werden nur diejenigen Liegenschaften als betriebsnotwendig angesehen, die unmittelbar dem Handelsbetrieb dienen. Die für den Verkauf bestimmten Liegenschaften bilden beim

Liegenschaftenhändler Umlaufvermögen. Weiter besitzen sowohl Immobilienverwaltungsgesellschaften als auch die Immobilienhändler häufig Kapitalanlageliegenschaften, die allein durch ihren Ertrag dem Unternehmen dienen. Diese Anlageliegenschaften sind nicht unmittelbar zur Erfüllung des Leistungszwecks der Gesellschaft erforderlich und damit nicht betriebsnotwendig (vgl. § 68 Abs. 4 StG; BGer, 1. Februar 2012, StE B 42.38 Nr. 35, E. 2.5; BGr. 2. April 2012 = StE B 23.5 Nr. 6, E. 3.3 und 4.3; BGr, 16. Mai 2011, 2C_50/2011 = StE 2011 B 23.45 Nr. 15). Bildet dagegen der Grundbesitz bloss die sachliche Grundlage für einen Fabrikations-, Handels- oder sonstigen Geschäftsbetrieb – Fabrikliegenschaft, Verwaltungs- und Bürogebäude, Produktionsstätten, Werkplätze usw. –, so liegt keine Immobilien-, sondern eine Betriebsgesellschaft vor (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 216 N 94). Da in solchen Fällen die Liegenschaften direkt der Zweckerfüllung des Unternehmens dienen, sind sie betriebsnotwendig.

b) aa) Die Pflichtige verkaufte die Liegenschaften der Siedlung A Dabei handelt es sich um zwei Mehrfamilienhäuser mit insgesamt 31 vermieteten 3.5- bis 6.5-Zimmerwohnungen, mit Mietpreisen zwischen Fr. 2'500.- und Fr. 4'200.-. Sie ist der Auffassung, dass sie weder eine Immobilienhandels- noch eine Immobilienverwaltungsgesellschaft sei. Vielmehr sei sie als Betriebsgesellschaft anzusehen. Dies vor allem deswegen, weil sie im gemeinnützigen Segment tätig sei und städtebauliche sowie wohnbaupolitische Aufgaben erfülle. Ihre Tätigkeit sei daher nicht einfach Vermögensanlage und Investition, sondern beinhalte eine besondere gemeinnützige und wohnbaupolitische Mission. Ihre Liegenschaften seien daher als betriebliche Aktiven des Anlagevermögens und damit als betriebsnotwendig zu qualifizieren.

bb) Es fragt sich daher zunächst, ob die Pflichtige als Betriebsgesellschaft anzusehen ist. Dies ist zu verneinen. Die Siedlung A ... diene der Pflichtigen nämlich nicht unmittelbar, um ihre Aufgaben zu erfüllen. Diese Funktion erfüllen nur solche Liegenschaften, in welchen sich die Büroräumlichkeiten befinden und wo die Angestellten der Pflichtigen die Vermietung und Verwaltung der Liegenschaften wahrnehmen. Dies war jedoch in der Siedlung A ... nicht der Fall. Damit dienten diese Liegenschaften nicht unmittelbar der Leistungserbringung – Vermietung von Wohnungen – und waren demnach auch nicht betriebsnotwendig.

Damit ist die Pflichtige als Immobilienverwaltungsgesellschaft anzusehen und die Liegenschaften, die vermietet werden, stellen Kapitalanlageliegenschaften dar.

cc) Selbst wenn man der Rechtsauffassung der Pflichtigen folgen und sie als Betriebsgesellschaft ansehen würde, fehlt es nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts an der Betriebsnotwendigkeit der verkauften Liegenschaften. Die Pflichtige führt nämlich aus, dass gerade die Siedlung A ... den statutarischen Zielen der Pflichtigen nicht entsprochen habe, da unter anderem die Mietzinse ausgesprochen hoch gewesen seien und sich die Rentabilität des Objekts als ungenügend herausgestellt habe. Damit ergibt sich bereits aus dem Vorbringen der Pflichtigen, dass genau die verkauften Objekte nicht dem Ziel – Vermietung von preisgünstigem Wohnraum – entsprochen haben. Die Änderung der Zweckbestimmung eines Vermögensgutes hat jedoch nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts eine Neuordnung innerhalb der Aktiven zur Folge. Sobald eine Liegenschaft zum Verkauf ausgeschrieben wird, dient sie dem Betrieb nicht mehr auf Dauer und wechselt zum Umlaufvermögen (BGr, 2. April 2012, E. 3.3 und 4.3 = StE B 23.5 Nr. 6, mit weiteren Hinweisen). Damit entfällt aber für die Siedlung A ... auch nach der Rechtsauffassung des Vertreters der Pflichtigen das Merkmal der Betriebsnotwendigkeit.

c) aa) Unbegründet ist auch der Antrag, eine allfällige Grundstückgewinnsteuer sei aus verfassungsmässiger Sicht gemäss Art. 41 Abs. 1 lit. e bzw. Art. 108 und Art. 116 BV sowie nach Art. 110 der Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Februar 2005 (KV) aufzuschieben. Die Pflichtige verfolge als privat initiierte Trägerin des gemeinnützigen Wohnungsbaus öffentliche Zwecke und eine Besteuerung des Grundstücksgewinns widerspreche dem verfassungsrechtlichen Förderungsauftrag.

bb) aaa) Nach §§ 216 und 219 StG lösen sämtliche zivilrechtlichen und ihnen gleichgestellten Handänderungen eine Grundstückgewinnsteuer aus, sofern dabei ein Gewinn erzielt wird. Die Ausnahmen davon sind ausdrücklich und abschliessend im Steuergesetz geregelt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 216 N 152 ff. mit weiteren Hinweisen). Eine Steuerbefreiung wegen unmittelbar öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken sieht § 218 lit. b StG für den Kanton und seine Anstalten, zürcherische Gemeinden und ihre Anstalten sowie für Zweckverbände von Gemeinden im Sinne des Gemeinderechts vor. Dabei ist Voraussetzung unter anderem, dass der Veräusserer für die Staatssteuer gemäss § 61 StG von der Steuerpflicht befreit ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 218 N 5).

bbb) Ob diese Regelung der Steuerbefreiung in § 218 lit. b StG den Grundsätzen der Besteuerung nach Allgemeinheit, Gleichmässigkeit und wirtschaftlichen Leis-

tungsfähigkeit entsprechend Art. 127 Abs. 2 BV bzw. Art. 125 Abs. 2 KV entspricht, kann offen bleiben. Dies deshalb, weil der Bundesgesetzgeber mit der Regelung von Art. 23 Abs. 1 lit. f i.V.m. Art. 23 Abs. 4 StHG entsprechend Art. 1 StHG für den Kanton Zürich und dessen Gemeinden verbindlich festgelegt hat, dass nur Bund, Kantone und Gemeinden und ihre Untereinheiten von der Grundstückgewinnsteuer befreit sind. Dieser Entscheid des Bundesgesetzgebers ist gemäss Art. 191 BV für die rechtsanwendenden Behörden – und damit auch für das Steuerrekursgericht – bindend und keiner verfassungskonformen Auslegung zugänglich.

cc) Die Pflichtige ist weder eine Anstalt des Kantons oder einer Gemeinde noch ein Zweckverband gemäss § 218 lit. b StG. Ferner ist sie auch nicht gemäss § 61 StG von der Staats- und Gemeindesteuer befreit (vgl. auch Verzeichnis der selbstständigen Anstalten des Kantons und der Gemeinden sowie der juristischen Personen mit gemeinnützigen und öffentlichen Zwecken vom 27. Oktober 2014).

Der Antrag, die Grundstückgewinnsteuer aus verfassungsrechtlicher Sicht aufzuschieben, ist dementsprechend ebenfalls abzuweisen.

6. a) Die Pflichtige beantragt schliesslich, dass die anrechenbare Besitzesdauer für die Liegenschaften der Siedlung A ... 10 statt 9 Jahre betrage.

b) Als Besitzesdauer gilt bei zivilrechtlichen Handänderungen grundsätzlich der Zeitpunkt zwischen Erwerb und Veräusserung, also die Eigentumsdauer. Massgebend ist dabei die Eintragung im Grundbuch, während der Antritt unbeachtlich ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 219 N 23 mit weiteren Hinweisen).

Gemäss Handänderungsanzeigen erwarb die Pflichtige bzw. deren Rechtsvorgängerin die Liegenschaft am ... Juni 2003 und verkaufte sie am ... Juni 2013. Dass im Kaufvertrag ein Antrittstag per ... Juli 2013 vereinbart worden ist und noch eine Bewilligung für den Grundstückserwerb gemäss "Lex Koller" (Bundesgesetz über den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland [BewG] vom 16. Dezember 1983) eingeholt werden musste, ist für die Bestimmung des Handänderungszeitpunkts ohne Bedeutung (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 216 N 20 ff. mit weiteren Hinweisen). Die von der Rekursgegnerin zu Grunde gelegte Besitzesdauer von 9 Jahren ist damit korrekt.

7. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses, soweit darauf einzutreten ist. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der unterliegenden Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 152 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/6. September 1987). Auch der obsiegenden Rekursgegnerin steht keine solche Vergütung zu, denn ihre Bemühungen vor Steuerrekursgericht haben sich im Wesentlichen auf die Verteidigung des Einspracheentscheids beschränkt.

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

[...]