



Entscheid

4. Februar 2014

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Christian Mäder, Steuerrichter Marcus Thalman, Steuerrichter
Alexander Widl und Gerichtsschreiber Stefan Eichenberger

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

Nr. 1 vertreten durch Nr. 2,

Rekurrenten,

gegen

Stadt C,

vertreten durch die Kommission für Grundsteuern,

Rekursgegnerin,

betreffend

Grundstückgewinnsteuer

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend die Pflichtigen) verkauften am ... 2011 330/1000 an der Liegenschaft an der ...strasse 40 in C (Kat. Nr. ...) für Fr. 800'000.-, worin ein Anteil am Erneuerungsfonds von Fr. 6'262.- enthalten war. Dabei handelte es sich um ein 4-Zimmerwohnung, welche sie am ... 1996 für Fr. 435'000.- zu je hälftigem Miteigentum erworben hatten.

Aus Anlass dieser Handänderung auferlegte die Kommission für Grundsteuern der Stadt C den Pflichtigen mit Beschluss vom 23. Mai 2013 bei einem steuerpflichtigen Grundstücksgewinn von Fr. 186'417.- unter Berücksichtigung einer Besitzesdauer von 14 Jahren eine Grundstücksgewinnsteuer von Fr. 43'493.-.

B. Hiergegen erhoben die Pflichtigen am 25. Juni 2013 Einsprache und beantragten, dass B der Aufschiebung der Grundstücksgewinnsteuer aufgrund einer Ersatzbeschaffung zu bewilligen sei.

Die Kommission für Grundsteuern der Stadt C wies die Einsprache mit Entscheidung vom 22. August 2013 ab.

C. Am 27. September 2013 erhoben die Pflichtigen hiergegen Rekurs und erneuerten ihren Einspracheantrag.

In der Rekursantwort vom 4. November 2013 schloss die Kommission für Grundsteuern der Stadt C auf Abweisung des Rekurses. Ausserdem verlangte sie eine Parteientschädigung.

Die Pflichtigen hielten mit Replik vom 7. Dezember 2013 an ihren Anträgen fest.

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

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Das Steuerrekursgericht stellte den Pflichtigen die Rekursantwort der Kommission für Grundsteuern der Stadt C vom 4. November 2013 am 22. November 2013 zur freigestellten Vernehmlassung bis am 5. Dezember 2013 zu. Die Stellungnahme der Pflichtigen vom 7. Dezember 2013 erfolgte somit verspätet, weshalb sie samt den damit eingereichten Unterlagen im Folgenden unbeachtet bleibt.

2. a) Die Grundstückgewinnsteuer wird erhoben von den Gewinnen, welche sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben (zivilrechtliche Handänderungen, § 216 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]).

Nach Art. 12 Abs. 3 lit. e des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) und den analogen §§ 216 Abs. 3 lit. i und 226a Abs. 1 StG wird die Besteuerung aufgeschoben bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung), soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft im Kanton Zürich oder in der übrigen Schweiz verwendet wird.

Eine Liegenschaft gilt als ausschliesslich selbstbewohnt, wenn sie vom Eigentümer tatsächlich selbst bewohnt wird (RB 1992 Nr. 49). Ein dauerndes Selbstbewohnen liegt vor, sofern der Eigentümer seine Liegenschaft ohne erheblichen Unterbruch bewohnt hat; bei der betreffenden Liegenschaft darf es sich demnach nicht bloss um eine gelegentliche oder vorübergehende Bleibe des Steuerpflichtigen handeln. Dabei rechtfertigt es sich, den Begriff "dauernd" weit auszulegen und allenfalls selbst bei längeren Unterbrüchen der Selbstnutzung als erfüllt anzusehen (RB 1994 Nr. 64, RB 1997 Nr. 54). Allerdings muss ein Steuerpflichtiger die Liegenschaft am Ende der Besitzesdauer bewohnt haben. Es reicht also nicht aus, wenn die betreffende Liegenschaft nur am Anfang der Besitzesdauer bewohnt wurde und am Schluss während Jahren nicht mehr (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 216 N 331 StG; Felix Richner, Ersatzbeschaffung von selbstgenutztem Wohneigentum [Teil I], ZStP 2010, 205).

Ein Unterbruch schadet der vom Gesetz geforderten Dauerhaftigkeit des Selbstbewohnens der veräusserten Liegenschaft dann nicht, wenn er seiner Natur nach bloss vorübergehenden Charakter aufweist, was aufgrund der Verhältnisse des Einzelfalles zu beurteilen ist. So ist ein längerer Unterbruch umso eher hinzunehmen und damit im Hinblick auf einen allfälligen Steueraufschub unschädlich, als er durch äussere, vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Umstände bedingt ist (VGr, 19. Dezember 1995, SR.95.00059; RB 1997 Nr. 54).

b) Eine Ausnahme statuiert die Rechtsprechung mit Bezug auf das Erfordernis des Selbstbewohnens beim ersetzten Objekt, als es nicht schade, wenn dem Steuerpflichtigen ein Selbstbewohnen aus objektiven, äusseren Gründen während einer angemessenen Zeit nicht möglich gewesen wäre. Insbesondere sei von einem Selbstbewohnen auszugehen, wenn ein Steuerpflichtiger im Rahmen vorsorglicher Massnahmen im Scheidungsprozess die Liegenschaft habe verlassen müssen, welche jedoch bis zur Veräusserung weiterhin von der Ehefrau bewohnt worden sei (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 216 N 324 StG mit Hinweisen).

c) Im vorliegenden Fall meldete sich B, der einen Aufschub der Grundstücksgewinnsteuer infolge Ersatzbeschaffung beantragt, am ... 2008 beim Steueramt der Stadt C nach D ab, wo er sich per ... 2008 anmeldete. Er lebte im Folgenden knapp drei Jahre in D, ehe er am ... 2011 in die Schweiz zurückkehrte und für ungefähr zwei Wochen in der Liegenschaft an der ...strasse 40 in C angemeldet war, bis er am ... 2011 nach E umzog.

B hat im konkreten Fall die fragliche Liegenschaft in den letzten drei Jahren nicht mehr selbst bewohnt; dies tat vielmehr sein Bruder und Miteigentümer A mit dessen Lebenspartnerin. B hatte derweil seinen Wohnsitz, d.h. den Mittelpunkt seiner persönlichen und wirtschaftlichen Interessen, nach D verlegt, wo er während fast drei Jahren lebte und arbeitete. Die Länge der Dauer seines Aufenthaltes zeigt zudem, dass er sich auch subjektiv mit der Absicht eines längeren Verbleibens in D befunden haben muss. Die fragliche Liegenschaft befand sich somit weder an seinem Wohnsitz noch nutzte er sie zu Wohnzwecken, da kein eigenes tatsächliches Bewohnen gegeben war. Zudem fehlt es auch am Erfordernis, dass ein Steuerpflichtiger die Liegenschaft am Ende der Besitzesdauer selbst bewohnt haben muss. Daran ändert auch nichts, dass B nach seiner Rückkehr aus D nochmals für ca. zwei Wochen in die fragliche Liegenschaft zurückkehrte, da zu diesem Zeitpunkt ihr Verkauf bereits feststand, weshalb es

an der Absicht, in der fraglichen Liegenschaft zu verbleiben und einen dauernden Wohnsitz zu begründen, von vornherein fehlte.

d) Die Pflichtigen wenden hiergegen ein, B habe sich nicht unbefristet nach D begeben, sondern eine befristete Aufgabe für seinen schweizerischen Arbeitgeber F AG übernommen. Der Bestätigung des Unternehmens kann entnommen werden, dass B nach D gegangen ist, um dort einen "G" aufzubauen und ihn anschliessend an lokale Personen zu übergeben. Da man ihn danach in der Schweiz nicht weiterbeschäftigen können, habe er die Gesellschaft per ... 2010 auf eigenen Wunsch verlassen. Zudem machen die Pflichtigen geltend, dass die Aufenthaltsdauer für einen Entsendungsvertrag in Staaten ausserhalb der EU auf maximal sechs Jahre begrenzt sei.

Der Pflichtige wurde mit dem Aufbau einer Geschäftseinheit in D betraut. Seine Rückkehr ins Unternehmen in der Schweiz war aber offensichtlich nicht – bzw. nicht innert relativ kurzer Frist – geplant, was gegen eine bloss temporäre Entsendung spricht. Es liegt folglich keine Unmöglichkeit des Selbstbewohnens aus objektiven äusseren Gründen innerhalb einer überblickbaren Frist vor, da eine knapp dreijährige Landesabwesenheit den angemessenen zeitlichen Rahmen hierfür sprengt.

Weiter führen die Pflichtigen aus, dass B während der gesamten Dauer seiner geschäftlichen Abwesenheit sein gewohntes Zimmer in der fraglichen Wohnung zur Verfügung gestanden habe, obwohl diese von A und dessen Lebenspartnerin bewohnt worden sei. Entsprechend habe er bei seinen drei bis vier jährlichen Besuchen darin gewohnt und sich zur Hälfte an den Wohnungskosten beteiligt.

Auch diese drei bis vier Besuche pro Jahr und das ihm dabei zur Verfügung stehende Zimmer ändern nichts daran, dass sich der Wohnsitz bzw. der Lebensmittelpunkt von B in D befand. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass ihm die Wohnung als Vermögensanlage bzw. als Unterkunft bei vorübergehenden Aufenthalten bzw. Ferien in der Schweiz diene und er sich deshalb an den Kosten beteiligte. Abgesehen davon ist es unwahrscheinlich, dass eine Person im Alter von B beabsichtigte, mit seinem Bruder und dessen Lebenspartnerin in einer 4-Zimmerwohnung eine dauerhafte Wohngemeinschaft zu bilden.

e) Aus diesen Gründen fehlt es vorliegend an der Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Eigentumswohnung), weshalb die Kommission für Grundsteuern der Stadt C den Aufschub der Grundstückgewinnsteuer infolge Ersatzbeschaffung für B zu Recht verweigert hat.

3. Aufgrund dieser Erwägungen ist der Rekurs abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). Der Stadt C ist mangels besonderen Aufwands keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]