

2070

Grundstückgewinnsteuer. Eine nach Art. 58 Abs. 1 StG steueraufschiebend wirkende Handänderung zeitigt auch keine Wirkungen hinsichtlich der Anlagekosten und des Besitzesdauerrabattes. Der Erwerb einer Liegenschaft von der Erbengemeinschaft wirkt nur steueraufschiebend, wenn der Erwerber Mitglied der Erbengemeinschaft ist.

1. Die Rekurrentin verlangt, es sei bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer zu berücksichtigen, dass beim Erwerb der Liegenschaft im Jahre 1970 durch die jetzigen Verkäufer ein lebenslängliches und unentgeltliches Wohnrecht zugunsten von W. auf der Liegenschaft lastete. Die Nichtberücksichtigung dieses Wohnrechts habe dazu geführt, dass die Anlagekosten bei der Veranlagung zur Grundstückgewinnsteuer zu tief angesetzt worden seien. Eine Werterhöhung, die durch den Fortfall eines Wohnrechtes entstanden sei, dürfe nicht mit der Grundstückgewinnsteuer belegt werden, weil dies dem Wesen dieser Steuer widerspreche. Die Rekurrentin beruft sich zur Begründung der Auffassung auf *Heinrich Guhl*, Die Spezialbesteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz, Zürich 1953. Die kantonale Steuerverwaltung teilt diese Auffassung nicht. Sie geht zwar davon aus, «dass Servituten wie Nutzniessungs- und Wohnrechte bei Vornahme der Grundstückgewinnsteuer-Veranlagung durchaus Berücksichtigung finden können, ja sogar müssen, sofern diese bei einem die Steuer auslösenden Erwerb begründet werden.» Sei indessen ein Nutzniessungs- oder Wohnrecht bei einer Handänderung begründet worden, welche gemäss Art. 58 Abs. 1 StG steueraufschiebend wirke, sei eine Berücksichtigung unzulässig, weil die Handänderung grundstückgewinnsteuerrechtlich gar nicht relevant sei. Der Steuerverwaltung ist in diesem Punkt zu folgen. Wie sie zutreffend hervorhebt, bestimmt Art. 59 Abs. 4 StG, dass für die Berechnung des Gewinnes und der Eigentumsdauer bei Veräusserung eines Grundstückes, das durch eine nicht steuerpflichtige Handänderung gemäss Art. 58 Abs. 1 Ziff. 1–3 erworben wurde, für die Berechnung des Gewinnes und der Eigentumsdauer auf die letzte Veräusserung abzustellen ist, die nach dem Steuergesetz eine Steuerpflicht begründet hat oder hätte.

Dieser Wortlaut ist klar; er gibt den Sinn der Bestimmung zutreffend wieder, weshalb nicht von ihm abzuweichen ist. Insbesondere wäre es widersprüchlich, bei der Berechnung des Besitzesdauerrabattes den

steueraufschiebenden Tatbestand zugunsten des Steuerpflichtigen nicht zu berücksichtigen, bei der Frage des Wohnrechtes aber aus der gleichen Handänderung Rechtsfolgen betreffend Anlagekostenvermehrung ableiten zu wollen.

Nach dem ebenfalls klaren Wortlaut von Art. 59 Abs. 1 Satz 1 StG ist der Grundstücksgewinn der Betrag, um welchen der Veräusserungserlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Ist, was die Rekurrentin im Zusammenhang mit dem Besitzesdauerabzug anerkennt, die Handänderung vom 22. Juli 1970 für die Grundstücksgewinnsteuer nicht relevant (steueraufschiebender Tatbestand), hat sie auch keine Wirkungen hinsichtlich Anlagekosten. Diese Auffassung wird, wie die kantonale Steuerverwaltung richtig hervorhebt, auch von *Guhl* (a.a.O., S. 228) geteilt.

Aus den genannten Gründen ist die Berücksichtigung des Wohnrechtes bei der Festsetzung der Anlagekosten im vorliegenden Fall unzulässig.

2. Die Rekurrentin verlangt weiter, es solle für das ganze Grundstück die Besitzesdauer ab dem Jahre 1928 anerkannt werden. Es wird insbesondere geltend gemacht, bei Liegenschaften, die im Besitze der Familie waren, sollte der durch die Konjunktur entstandene Gewinn nicht im gleichen Masse besteuert werden. Deshalb sei die zur Entlastung führende Besitzesdauer in Fällen des Erbrechts auf den ursprünglichen Erwerb zurückgenommen worden. Die Rekurrentin habe die Hälfte der Liegenschaft im Jahre 1970 von ihrem Vater erworben. Daher sei für diese Hälfte die Besitzesdauer bis zurück auf den ursprünglichen Erwerb im Jahre 1928 berechnet worden. Der Bruder, der die andere Hälfte ab 1970 übernommen habe, sei schon 10 Jahre später gestorben, weshalb der Anteil des Bruders auf die Rekurrentin übergegangen sei. Sie habe sie von den Erben des Bruders gekauft, damit der alte Familienbesitz zusammenkam.

Der Rekurrentin wäre zu folgen, wenn der Kauf aus der Erbengemeinschaft, der im Jahre 1980 erfolgte, einen steueraufschiebenden Tatbestand darstellen würde. Das Steuergesetz zählt in Art. 58 Abs. 1 die steueraufschiebenden Tatbestände abschliessend auf. In Art. 58 Abs. 2 StG werden die Steuerbefreiungstatbestände ebenfalls abschliessend genannt.

Nach Art. 58 Abs. 1 Ziff. 2 fallen für die Erhebung der Grundstücksgewinnsteuer Handänderungen ausser Betracht infolge «Erbvorbezugs oder Erbanges (Erbfolge, Erbteilung, Vermächtnis)». Dem Antrag der Rekurrentin wäre zu entsprechen, wenn der Erwerb von der Erbengemeinschaft im Jahre 1980 einen Erwerb im Sinne von Art. 58 Abs. 1 Ziff. 2 darstellte.

Der im Jahre 1980 verstorbene Eigentümer der Hälfte der Parzelle war verheiratet und Vater zweier Kinder. Frau K. war als Schwester nicht Erbin des in Frage stehenden Parzellenanteils, also auch nicht Mitglied der Erbengemeinschaft. Erben waren die Ehefrau und die Kinder. Die Rekurrentin behauptet auch nicht, für die disponible Quote von ihrem Bruder als Erbin eingesetzt worden zu sein. Dieser Sachlage entspricht auch das rechtliche Vorgehen, d.h. der Kauf der Hälfte der Liegenschaft durch die Rekurrentin von der Erbengemeinschaft im Jahre 1980. Es ergibt sich somit, dass im vorliegenden Fall Art. 58 Abs. 1 Ziff. 2 StG nicht zum Zuge kommt. Auch der diesbezügliche Antrag der Rekurrentin ist folglich abzulehnen.

StRK 26.5.1989 (Nr. 459)

Anmerkung: Eine gegen diesen Entscheid erhobene Kassationsbeschwerde wurde vom Regierungsrat abgewiesen.

2071

Zwischenveranlagung. Die Vornahme einer Zwischenveranlagung gemäss Art. 76 Abs. 1 lit. b StG zufolge Änderung der Grundlagen für Steuerauscheidungen führt grundsätzlich nicht zum partiellen Übergang von der Vergangenheits- zur Gegenwartsbemessung, es sei denn, es liege gleichzeitig ein qualitativer Zwischenveranlagungsgrund nach Massgabe von Art. 76 Abs. 1 lit. a StG vor.

1. Der vorliegende Streitfall bezieht sich auf die Frage, ob die Vornahme einer Zwischenrevision gemäss Art. 76 Abs. 1 lit. b StG auch den zeitlichen Übergang von der Vergangenheits- zur Gegenwartsbemessung für die von der Änderung betroffenen Teile des Einkommens und Vermögens fordere.

Zur materiellen Beurteilung dieser Rechtsfrage ist auf die Grundsätze der bundesgerichtlichen Rechtsprechung über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung gemäss Art. 46 Abs. 2 BV zurückzugreifen. Den kantonalen Bestimmungen über die interkantonale Steuerauscheidung kommt diesfalls keine allein massgebende Bedeutung zu. Das kantonale Recht ist insoweit zu berücksichtigen und anzuwenden, als es mit der