

> [Steuergericht](#)

510 2012 11 Handänderungssteuer

Wird eine Liegenschaft, welche zwar während sechs Jahren im Eigentum gehalten wird, lediglich während zweier Jahre dauernd selbstbewohnt und wird diese in der Folge länger fremdvermietet als diese selbstbewohnt war, ist die Fremdvermietung grundsätzlich als schädlich zu erachten. Die Zeitspanne zwischen Aufgabe der Selbstnutzung und Handänderung (Kauf einer neuen Liegenschaft) ist im Verhältnis zur gesamten Besitzdauer als nicht massvoll zu qualifizieren.

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung Handänderungssteuer vom 4. Oktober 2011 wurde den Pflichtigen eine Handänderungssteuer in Höhe von Fr. 8'125.-- auferlegt.
2. Dagegen erhoben die Pflichtigen mit Schreiben vom 18. Oktober 2011 Einsprache und begehrten sinngemäss, es sei die Veranlagungsverfügung zur Handänderungssteuer aufzuheben. Zur Begründung führten sie aus, dass das Haus in A., trotz des mit Drittpersonen über zwei Jahre eingegangenen Mietverhältnisses, als erster Wohnsitz gelte. Am 1. Juli 2005 hätten sie das Haus gekauft. Im März 2007 sei der Pflichtige beruflich von C. nach D. in den Kanton E. versetzt worden, was eine sofortige Suche nach einem Käufer des Hauses erfordert habe. Im April und Mai 2007 hätten sie keinen Käufer gefunden und das Haus vermietet. Die Mieter seien u.a. ausgesucht worden, weil sie den Kauf des Hauses erwogen hätten. Am 13. August 2007 seien die Pflichtigen in eine Wohnung in F. (G.) gezogen. Im Juli 2009 habe sich der Pflichtige erkundigt, ob die Mieter am Kauf des Hauses interessiert seien, was diese Ende 2009 verneint hätten. Daraufhin habe der Pflichtige das Haus zum öffentlichen Verkauf freigegeben.

Mit Schreiben vom 16. Januar 2012 beantragte der Vertreter der Pflichtigen die Gutheissung der Einsprache und die Aufhebung der Handänderungssteuerveranlagung. Die Pflichtigen hätten ihr Ende 2009 frei gewordenen Haus mit einer gewissen Regelmässigkeit verwendet, um die Familie und Freunde zu besuchen. Im Juni 2011 sei das Haus in A. verkauft und am 25. Juli 2011 das Haus in E. gekauft worden. Ersteres sei mit einem Unterbruch (2007-2009) dauernd und ausschliesslich selbst bewohnt worden. Ein vorübergehender Unterbruch der Selbstnutzung werde anerkannt, wenn dieser durch äussere, vom Pflichtigen nicht beeinflussbare Umstände bedingt sei. Die Veranlagungsverfügung vom 4. Oktober 2011 verletze das Ziel, selbstgenutztes Wohneigentum zu fördern und zu erhalten.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 14. Februar 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, dass der Realersatztatbestand richtigerweise für Personen gedacht gewesen sei, die wegen eines berufsbedingten Wohnortwechsels ihre Liegenschaft veräussern und andernorts neu erwerben müssten. Weshalb sich die Pflichtigen nicht intensiver um die Veräusserung des Hauses gekümmert hätten, sei nicht ersichtlich. Es seien keine Belege über die Verkaufsbemühungen nachgereicht worden.

4. Mit Schreiben vom 13. März 2012 erhob der Vertreter der Pflichtigen gegen den Einsprache-Entscheid Rekurs. Er beantragte, erstens sei der Rekurs gutzuheissen und die Handänderungssteuer-Verfügung vom 4. Oktober 2011 aufzuheben, zweitens unter o/e-Kostenfolge. Die Rekurrenten hätten sofort nach ihrem Wegzug Verkaufsinserate aufgeschaltet. Da das Haus nicht habe verkauft werden können, hätten sie es vermietet, um die Kosten des Hauses zu decken und die Miete in E. zu bezahlen. Das Haus hätte kaum vermietet werden können, wenn den Mietern nicht garantiert worden wäre, nicht nach kurzer Zeit ausziehen zu müssen. Bis festgestanden sei, dass die Mieter das Haus nicht kaufen würden, seien die Verkaufsbemühungen eingestellt worden. Als das Haus Ende 2009 freigeworden sei, hätten die Rekurrenten wieder Verkaufsinserate auf verschiedenen Webportalen aufgeschaltet.

5. Mit Vernehmlassung vom 18. Juni 2012 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, die Rekurrenten könnten nicht nachweisen, dass das Haus im Wegzugsjahr zum Verkauf ausgeschrieben worden sei. Dieser fehlende Nachweis und der Umstand, dass das auf der Homepage von ImmoScout24

publizierte Verkaufsinserat erst im März 2010 aufgeschaltet worden sei, führen zur Annahme, dass die ersten Verkaufsbemühungen erst im März 2010 erfolgt seien. Weiter sei wegen des fehlenden Nachweises des Kaufinteresses der Mieter davon auszugehen, dass der Entschluss zum Verkauf erst im Jahr 2010 gefallen sei. Anderenfalls sei fraglich, warum sich die Rekurrenten nach Erhalt der Absage im Juli 2009 nicht um die Veräusserung der Liegenschaft bemüht hätten. Nach dem Wegzug der Mieter hätten sie das Haus als Zweitwohnsitz genutzt. Wären sie auf Mieteinnahmen angewiesen gewesen, hätten sie sich nach neuen Mietern oder Käufern umsehen müssen. Es liege somit kein bloss vorübergehender Unterbruch der Selbstnutzung durch Fremdnutzung (Vermietung) oder Nichtnutzung (leer stehend) vor, der auf äussere, nicht beeinflussbare Umstände zurückzuführen sei.

6. An der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Begehren fest.

Aus den Erwägungen:

1. (...)

2. Vorliegend ist zu prüfen, welche Anforderungen an das dauernde Selbstbewohnen einer Liegenschaft zu stellen sind, um eine Befreiung von der Handänderungssteuer annehmen zu können. Nicht streitig ist die Frage nach der Ausschliesslichkeit des Selbstbewohnens. Ebenfalls unbestritten ist, dass die zweijährige Frist zwischen Veräusserung der Liegenschaft und Erwerb der Ersatzliegenschaft eingehalten worden ist.

3. Gemäss § 81 Abs. 1 StG wird die Handänderungssteuer auf Handänderungen von Grundstücken oder Anteilen von solchen erhoben.

Die Handänderungssteuer wird beim Veräusserer nicht erhoben bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstbewohnten Liegenschaft, sofern der Erlös in der Regel innerhalb zweier Jahre zum Erwerb einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird (§ 82 Abs. 3 StG).

Da sich die Bedeutung des dauernden Selbstbewohnens einer Liegenschaft als Voraussetzung für die Befreiung von der Handänderungssteuer nicht aus dem Gesetz erschliesst, ist die Auslegung von § 82 Abs. 3 StG erforderlich.

4. Das Gesetz muss in erster Linie aus sich selbst heraus, das heisst nach dem Wortlaut, Sinn und Zweck und den ihm zugrunde liegenden Wertungen auf der Basis einer teleologischen Verständnismethode ausgelegt werden. Die Gesetzesauslegung hat sich vom Gedanken leiten zu lassen, dass nicht schon der Wortlaut die Norm darstellt, sondern erst das an Sachverhalten verstandene und konkretisierte Gesetz. Gefordert ist die sachlich richtige Entscheidung im normativen Gefüge, ausgerichtet auf ein befriedigendes Ergebnis der ratio legis. Dabei befolgt das Bundesgericht einen pragmatischen Methodenpluralismus und lehnt es namentlich ab, die einzelnen Auslegungselemente einer hierarchischen Prioritätsordnung zu unterstellen. Es können auch die Gesetzesmaterialien beigezogen werden, wenn sie auf die streitige Frage eine klare Antwort geben und dem Richter damit weiterhelfen (vgl. Bundesgerichtsentscheid [BGE] 134 V 170 vom 12. März 2008, E. 4.1). Führen die verschiedenen Auslegungsmethoden zum gleichen Resultat, so ist die Auslegungsfrage damit klar beantwortet. Ergeben sich jedoch verschiedene Lösungsvarianten, muss das rechtsanwendende Organ eine wertende Abwägung vornehmen und jener Methode den Vorzug geben, die seiner Ansicht nach am ehesten dem wahren Sinn der Norm entspricht (vgl. Häfelin/Haller/Keller, Bundesstaatsrecht, N. 133).

a) Nach dem Wortlaut der Gesetzesbestimmung bedeutet Selbstbewohnen bzw. Selbstnutzung, dass das veräusserte Objekt durch den Steuerpflichtigen an seinem Wohnsitz selbst zu Wohnzwecken genutzt wird. Diese Voraussetzung ist bei Zweit- oder Ferienwohnungen nicht erfüllt. Ausschliesslich ist die Selbstnutzung, wenn das Wohnhaus oder die Wohnung zu keinen anderen Zwecken als zu eigenen Wohnzwecken dient, also beispielsweise nicht vermietet wird. Dauernd ist die Selbstnutzung, wenn sie grundsätzlich ohne Unterbruch erfolgt (vgl. Steuer Revue, Nr. 1/2005, S. 79).

b) Für die historische Auslegung der umstrittenen Bestimmung ist auf die Materialien zurückzugreifen. Die Verfassung des Kantons Basel-Landschaft vom 17. Mai 1984 [KV] beauftragt den Gesetzgeber in § 133 Abs. 2 lit. c, das selbstgenutzte Wohneigentum steuerlich zu begünstigen. Die Gesetzesnovelle des § 82 StG vom 1. Januar 1991 geht auf die Motion von Jörg Affentranger vom 29. Oktober 1981 (81/148) zur Förderung des selbstgenutzten Wohneigentums u.a. durch Erlass oder Aufschub der Handänderungssteuer für den "Erwerber eines geeigneten Grundstücks oder eines Wohneigentums, sofern und solange dieser das Eigentum zu Wohnzwecken selbst nutzt" zurück. Mit dieser Massnahme sollte die im

Vergleich zum Ausland sehr niedrige Wohneigentumsquote in der Schweiz gesteigert werden. In der Vorlage des Regierungsrates an den Landrat betreffend Teilrevision des Steuer- und Finanzgesetzes vom 11. April 1989 wurde der Vorschlag Affentranger aufgenommen. Der Regierungsrat schlug eine Senkung des Handänderungssteuersatzes auf 2 % für den erstmaligen Erwerb selbstgenutzten Wohneigentums vor, da "im Sinne echter Wohneigentumsförderung weniger der Wohneigentümer als der Neuerwerber von Wohnungen" steuerlich zu begünstigen sei. In der parlamentarischen Beratung (vgl. Protokoll der 13. Sitzung der Spezialkommission betreffend Teilrevision des Steuer- und Finanzgesetzes vom 31. Januar 1990) wurde § 82 StG derart modifiziert, dass die Handänderungssteuer nicht nur zu reduzieren, sondern gänzlich zu erlassen sei, und dass diese Steuerbefreiung nicht nur für Neuerwerber von Wohneigentum, sondern auch bei einer Ersatzbeschaffung gelten solle, da nicht einzusehen sei, weshalb nur die Schaffung, nicht aber die Erhaltung von selbstgenutztem Wohneigentum zu fördern sei. Wer sein selbstbewohntes Wohneigentum veräussert, um sich Neues zu erwerben, soll von der Steuer befreit werden (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] Nr. 73/2002 vom 13. September 2002, E. 6, www.bl.ch/steuergericht).

c) Die teleologische Auslegungsmethode, welche auf die mit einer Rechtsnorm verbundenen Zweckvorstellung abstellt, orientiert sich ebenfalls an den Materialien. Die Teilrevision des Steuer- und Finanzgesetzes von 1991 bezweckte u.a. die Förderung des Wohneigentums, ohne die Mobilität der Wohnungseigentümer einzuschränken. Mit § 82 Abs. 3 StG sollte die Mobilität gewährleistet werden, indem die Schaffung von neuem Wohneigentum unterstützt und der Verkauf der alten und der Kauf einer neuen selbstbewohnten Liegenschaft ohne finanzielle Verluste ermöglicht wird. Gedacht wurde dabei insbesondere an Personen, die ihr Wohneigentum aufgrund eines berufsbedingten Wohnortwechsels veräussern und andernorts wieder neu erwerben müssen (vgl. StGE vom 13. September 2002, a.a.O., E. 7).

d) Am 1. Juli 2005 kauften die Pflichtigen ihr Haus in A.. Aufgrund einer beruflichen Versetzung des bis anhin in C. arbeitenden Pflichtigen in den Kanton E. im März 2007, sahen sie sich gezwungen in den genannten Kanton zu ziehen. Nach dem Wegzug aus A. vermieteten die Rekurrenten ihr Haus bis Ende 2009. An der Verhandlung präzisierte der Pflichtige, dass das Mietverhältnis in gegenseitigem Einvernehmen im September 2009 aufgelöst worden sei. Im Oktober seien die Mieter ausgezogen. Laut dem Mietvertrag wurde allerdings ursprünglich eine erstmalige Kündbarkeit des Mietverhältnisses auf den 30. August 2010 festgesetzt, somit erst rund drei Jahre nach dessen Beginn. Mit diesem für die Mindestdauer von drei Jahren geschlossenen Mietvertrag haben die Pflichtigen ihren Willen zur Selbstnutzung der

Liegenschaft klar aufgegeben. Im Anschluss an das Mietverhältnis hätten die Pflichtigen ihr Haus zudem mit einer gewissen Regelmässigkeit verwendet, um Familie und Freunde zu besuchen, die im Grossraum C. wohnen würden. An der Verhandlung führte der Pflichtige aus, dass seine Familie mindestens einmal im Monat in ihrem Haus in A. gewesen sei, angesichts der zahlreichen von den Kindern gepflegten Kontakte im Kanton Basel-Landschaft sowie der hier wohnhaften Verwandten. Diese Nutzung der Liegenschaft erfolgte, obschon die Pflichtigen bereits seit dem 13. August 2007 eine Wohnung im Kanton E. mieteten. Das Haus in A. diene somit als Zweit- bzw. im weiteren Sinne als Ferienwohnung. Von einer Selbstnutzung des Hauses kann demnach nur für die Zeit vom Kauf der Liegenschaft am 1. Juli 2005 an bis zu dessen Vermietung am 1. September 2007 bzw. dem Umzug in den Kanton E. am 13. August 2007 gesprochen werden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Gesetzgeber nach der historischen und teleologischen Auslegung zwar die Erhaltung bzw. die Förderung von Wohneigentum und insbesondere die Unterstützung von Personen, welche ihren Wohnort aus berufsbedingten Gründen wechseln müssen, beabsichtigte. Gedacht wurde allerdings lediglich an Personen, welche ihr Wohneigentum selbst nutzen, was vorliegend nur für die Zeit vom Kauf des Hauses in A. an bis zu dessen Vermietung bzw. bis zum Umzug der Pflichtigen in den Kanton E. angenommen werden kann. Der Wortlaut von § 82 Abs. 3 StG präzisiert zudem, dass die Selbstnutzung des Wohneigentums dauernd und ausschliesslich zu erfolgen hat. Sowohl die historische und teleologische Auslegung als auch die Auslegung nach dem Wortlaut führen somit grundsätzlich zum Ergebnis, dass den Pflichtigen keine Befreiung von der Handänderungssteuer zusteht.

5. Ein bloss vorübergehender Unterbruch der Selbstnutzung - und Fremdnutzung (Vermietung) oder Nichtnutzung (leer stehend) - wird jedoch anerkannt, wenn der Unterbruch durch äussere, vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Umstände bedingt ist (vgl. Steuer Revue, a.a.O., S. 79; StGE Nr. 070/2007 vom 17. August 2007, E. 5a). Im Folgenden wird somit untersucht, ob solche Umstände vorliegen, sodass den Pflichtigen trotz fehlender dauernder Selbstnutzung der Liegenschaft die Befreiung von der Handänderungssteuer nach § 82 Abs. 3 StG gewährt werden könnte. Dabei werden unter anderem die Rechtsprechung und Literatur zur Grundstückgewinnsteuer beigezogen, welche im vorliegenden Fall für die Frage nach der Befreiung von der Handänderungssteuer aufschlussreich sind.

a) Die Fremdvermietung wird als schädlich erachtet, wenn sie bis zum Erwerb der Ersatzliegenschaft länger als zwei Jahre gedauert hat und der Verkauf des Altbesitzes nicht innert zweier Jahre seit Wegzug (Bezug der Mietwohnung) erfolgte (vgl. Troxler Dieter M., Die Handänderungssteuer bei Veräusserung selbstbewohnter Liegenschaften nach Basellandschaftlichem Steuerrecht, N 3.2.3, in: Basler Juristische Mitteilungen [BJM], 1996, S. 132 ff.). Im Zusammenhang mit der Grundstückgewinnsteuer hielt das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich fest, dass die Steuerermässigung bzw. -befreiung bei Ersatzbeschaffung eines Eigenheims nicht verwehrt werden kann, wenn die Zeitspanne zwischen Aufgabe der Selbstnutzung und Handänderung im Verhältnis zur gesamten Besitzdauer und für sich genommen massvoll oder - sofern darüber hinausgehend - durch besondere Gründe gerechtfertigt ist (vgl. VG Zürich vom 17.03.1998, RB 1997 N 54, S. 114).

b) Im vorliegenden Fall waren die Pflichtigen während rund sechs Jahren Eigentümer des Hauses in A.. Wie oben dargelegt, haben sie die Liegenschaft lediglich in den ersten zwei Jahren dauernd selbstbewohnt, somit während nur einem Drittel der gesamten Besitzdauer. Das mit den Mietern eingegangene Mietverhältnis dauerte länger als zwei Jahre. Der Verkauf des Hauses in A. erfolgte am 29. Juni 2011, folglich rund vier Jahre nachdem die Pflichtigen in den Kanton E. gezogen waren. Anhand dieser Zahlen ist ersichtlich, dass die Fremdvermietung grundsätzlich als schädlich zu erachten und die Zeitspanne zwischen Aufgabe der Selbstnutzung und Handänderung im Verhältnis zur gesamten Besitzdauer nicht massvoll ist. Für die Beurteilung der Frage, ob in casu besondere Gründe vorliegen, welche dieses nicht massvolle Verhältnis rechtfertigen, sind wiederum Erläuterungen zur Grundstückgewinnsteuer beizuziehen.

c) Danach kann von einer Ersatzbeschaffung gesprochen werden, wenn zwischen den beiden Handänderungen ein adäquater Kausalzusammenhang besteht. Eine adäquate Kausalität ist regelmässig desto eher anzunehmen, je näher die beiden Handänderungen zeitlich aufeinander folgen. Zu berücksichtigen sind jedoch darüber hinaus sämtliche Umstände des Einzelfalls sowie die konkreten Verhältnisse des Steuerpflichtigen, die zu einer Durchbrechung oder umgekehrt zu einer Verstärkung des adäquaten Kausalzusammenhangs beitragen können. Wird das Ersatzobjekt vorausbeschafft und das zu veräussernde Grundstück - weil es sich im Augenblick nicht nach den Vorstellungen des Steuerpflichtigen verkaufen lässt - vermietet, wird der Kausalzusammenhang zwischen Veräusserung und Ersatzbeschaffung häufig unterbrochen, wenn der Mietvertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wird. Für die Einhaltung der angemessenen Frist ist der Steuerpflichtige behauptungs- und beweisbelastet.

Bei einer längeren Frist hat er grundsätzlich seine ständigen Verkaufsbemühungen nachzuweisen; lässt er seine Verkaufsbemühungen während längerer Zeit ruhen, wird damit häufig der Kausalzusammenhang zwischen Veräusserung und Ersatzbeschaffung unterbrochen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A. Zürich 2006, § 216 N 266 und 280).

d) Der Kauf der Liegenschaft im Kanton E. erfolgte rund ein Monat nach dem Verkauf des Hauses in A.. Dies spricht für das Vorliegen des erforderlichen adäquaten Kausalzusammenhangs zwischen den beiden Handänderungen. Der unbefristete Arbeitsvertrag für die neue Arbeitsstelle im Kanton E., der unbefristete Mietvertrag für das Haus in A. sowie die mangelnde Selbstnutzung des Hauses durch die Pflichtigen nach Ende des Mietverhältnisses deuten hingegen auf eine Unterbrechung des adäquaten Kausalzusammenhangs hin.

In Anlehnung an die zuvor dargestellte Literatur zur Grundstückgewinnsteuer haben die Pflichtigen bei dieser Ausgangslage ihre ständigen Verkaufsbemühungen nachzuweisen, um dem grundsätzlich anzunehmenden Unterbruch des adäquaten Kausalzusammenhangs entgegenzuwirken. Die Pflichtigen können ihre Verkaufsbemühungen jedoch erst ab dem 24. März 2010 nachweisen. Die unterlassenen Verkaufsbemühungen während des Mietverhältnisses wurden damit begründet, dass die damaligen Mieter die Liegenschaft kaum gemietet hätten, wenn ihnen nicht garantiert worden wäre, nicht nach kurzer Zeit wieder ausziehen zu müssen. Zudem hätten die Mieter ihr Interesse an einem späteren Kauf der Liegenschaft bekundet. An der Verhandlung wies der Pflichtige auf das im Mietvertrag den Mietern eingeräumte Kaufsrecht nach Ende des Mietverhältnisses hin. Dies belege seiner Ansicht nach das Kaufsinteresse der Mieter.

Vorverträge sowie Verträge, die ein Vorkaufs-, Kaufs- oder Rückkaufsrecht an einem Grundstück begründen, bedürfen zu ihrer Gültigkeit der öffentlichen Beurkundung (Art. 216 Abs. 2 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 30. März 1911 [OR]). Nach Art. 959 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB] können persönliche Rechte im Grundbuche vorgemerkt werden, wenn deren Vormerkung durch das Gesetz ausdrücklich vorgesehen ist, wie bei Vor- und Rückkauf, Kaufsrecht, Pacht und Miete. Vorkaufs- und Rückkaufsrechte dürfen für höchstens 25 Jahre, Kaufsrechte für höchstens zehn Jahre vereinbart und im Grundbuch vorgemerkt werden (Art. 216a OR). Das im Mietvertrag vereinbarte Kaufsrecht wurde weder öffentlich beurkundet noch im Grundbuch vorgemerkt. Folglich entfaltet es keine dingliche Wirkung. Es stellt lediglich eine Absichtserklärung dar. Des Weiteren ist dem Wortlaut dieser Absichtserklärung zu entnehmen, dass es ausschliesslich in der Macht der Pflichtigen stand,

den Zeitpunkt für den Verkauf der Liegenschaft auszulösen. Entgegen der Ansicht des Pflichtigen kann das Kaufsinteresse der Mieter mit der vereinbarten Absichtserklärung nicht belegt werden.

Für die Zeit zwischen der beruflichen Versetzung in den Kanton E. und dem Beginn des Mietverhältnisses können die Pflichtigen ihre behaupteten Verkaufsbemühungen nicht nachweisen. Ebenfalls ist nicht ersichtlich, weshalb sie erst ab dem 24. März 2010 Verkaufsinserate aufgeschaltet haben, obwohl das Mietverhältnis bereits Ende September 2009 aufgelöst wurde. Der vorgebrachte Einwand, wonach die Pflichtigen bewusst bis Ende März 2010 gewartet hätten, um das Haus bzw. den Garten potentiellen Käufern in einem besseren Licht zu zeigen, kann hier keine Berücksichtigung finden. Die adäquate Kausalität zwischen den beiden Handänderungen ist angesichts der fehlenden ständigen Verkaufsbemühungen unterbrochen.

Entsprechend können keine besonderen Gründe angenommen werden, bei deren Vorliegen die festgestellte nicht massvolle Zeitspanne zwischen Aufgabe der Selbstnutzung und Handänderung im Verhältnis zur gesamten Besitzdauer der Liegenschaft gerechtfertigt wäre.

Das Fehlen besonderer Gründe für die Rechtfertigung dieser als nicht massvoll erachteten Zeitspanne bewirkt wiederum, dass der Unterbruch der dauernden Selbstnutzung der Liegenschaft nicht auf äussere, von den Pflichtigen nicht beeinflussbare Umstände zurückgeführt werden kann, sondern auf solche, die die Pflichtigen selbst zu verantworten haben.

6. Entscheidend ist, dass die Pflichtigen bereits bei der Verlegung ihres Wohnsitzes in den Kanton E. im März 2007 ihren zivilrechtlichen Wohnsitz in A. und damit die Selbstnutzung der Liegenschaft in A. aufgegeben haben. Sie haben sich danach mit Mietvertrag vom 25. Juni 2007 kurzfristig entschieden, ihr Haus in A. an Dritte zu vermieten. Damit haben sie zum Ausdruck gebracht, dass sie diese Selbstnutzung aufgegeben haben, ohne die Liegenschaft zu verkaufen. Vermutlich haben sie das Haus in A. damals auch deshalb nicht verkauft, um eine "Rückkehroption" in der Region C. zu haben, für den Fall, dass der Pflichtige wieder Arbeit in dieser Region finden sollte. Diese Vermutung wird dahingehend bestätigt, als der Vertreter der Pflichtigen in der Einsprache und im Rekurs festhält, dass es für die Pflichtigen nicht ganz klar

gewesen sei, wie lange sie in E. bleiben würden. Je nach Entwicklung auf dem Arbeitsmarkt wäre der Pflichtige bereit gewesen, wieder in die Deutschschweiz auszuwandern und dort eine neue Stelle zu suchen. Hätten die Pflichtigen im April bzw. Mai 2007 nur eine kurzfristige Zwischenvermietung mit anschliessendem Verkauf beabsichtigt, hätten sie damals folglich nur einen zeitlich befristeten Mietvertrag abschliessen dürfen.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass aufgrund des durch die Pflichtigen zu verantwortenden Unterbruchs der Selbstnutzung ihrer Liegenschaft in A., das eingangs erwähnte Ergebnis der verschiedenen Auslegungsmethoden, wonach den Pflichtigen die Befreiung von der Handänderungssteuer nicht zusteht, zu bestätigen ist. Der Rekurs ist demnach vollumfänglich abzuweisen.

7. (...)

Entscheid des Steuergerichts vom 10.08.2012 (510 2012 11)