



Entscheid vom 9. Juni 2017 (510 17 26)

Steueraufschub auf zwei Stockwerkeigentumspartellen

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter J. Felix, L. Schneider,
P. Salathe, Steuerrichterin M. Elbert, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A. _____,**

Rekurrentin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Rekursgegnerin

betreffend **Grundstückgewinnsteuer**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der Grundstückgewinnsteuer vom 14. Oktober 2015 wurde der Grundstückgewinn für den Verkauf der Grundstücke Nr. S1536, S1539 und S1540, alle GB B.____ auf Fr. 160'271.-- festgesetzt und die Rekurrentin zur Zahlung einer Grundstückgewinnsteuer in Höhe von Fr. 40'067.-- verpflichtet.

2. Mit Eingabe vom 26. Oktober 2015 erhob die Pflichtige mit dem Begehren, der Grundstückgewinn sei auf die zusammen mit ihrem Ehemann zu gesamter Hand erworbenen Grundstücke Nr. S5609 und S5611, beide GB C.____ aufzuschieben, Einsprache. Zur Begründung machte sie geltend, beide Wohnungen würden selbstgenutzt.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 15. März 2017 wurde die Einsprache gutgeheissen. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung aus, da kein Baugesuch für eine bauliche Verbindung der beiden Wohnungen eingereicht worden sei, könne die Grundstückgewinnsteuer nur auf eine Wohnung, und zwar die grössere, mithin Grundstück Nr. S5611 GB C.____ aufgeschoben werden.

4. Mit Eingabe vom 19. März 2017 erhob die Pflichtige mit dem Begehren, der Grundstückgewinn sei auf beide Stockwerkeigentumspartellen, eventualiter auf die grössere Parzelle aufzuschieben, Rekurs. Zur Begründung machte sie geltend, aus dem Grundrissplan sei ersichtlich, dass die beiden nebeneinanderliegenden Wohnungen zu einer Wohneinheit zusammengelegt worden seien.

5. Mit Vernehmlassung vom 24. April 2017 beantragte die Steuerverwaltung das Nichteintreten auf den Rekurs. Zur Begründung führte sie aus, mit dem angefochtenen Einsprache-Entscheid sei die Grundstückgewinnsteuer auf die grössere Wohnung aufgeschoben worden. Ein Aufschub auf zwei Parzellen, welche grundbuchlich nicht zu einer Wohneinheit zusammengefasst seien, sei unzulässig.

6. Anlässlich der heutigen Verhandlung hält die Steuerverwaltung an ihrem Begehren fest.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt.

2. Die Steuerverwaltung beantragt das Nichteintreten auf den Rekurs mangels Beschwer. Dies ist insofern richtig, als sich der Antrag auf das Eventualbegehren der Pflichtigen, wonach der Grundstückgewinn auf die grössere Wohnung aufzuschieben sei, bezieht, hat die Steuerverwaltung doch im angefochtenen Einsprache-Entscheid genau dies getan. Mit dem Hauptbegehren beantragt die Rekurrentin aber, dass der Grundstückgewinn auf beide Wohnungen aufzuschieben sei, so dass eine Beschwer gegeben ist. Da auch die übrigen in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist darauf einzutreten.

3. Vorliegend unbestritten ist, dass aus dem Verkauf der Grundstücke Nr. S1536, S1539 und S1540, alle GB B.____ ein Grundstückgewinn von Fr. 160'271.-- resultierte, welcher aufgeschoben werden kann. Strittig ist, ob der Aufschub auf zwei nebeneinanderliegende Stockwerkeigentumswohnungen erfolgen kann.

- a) Gemäss Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 unterliegen der Grundstückgewinnsteuer Gewinne, die sich bei Veräusserung eines Grundstückes des Privatvermögens oder eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes sowie von Anteilen daran ergeben, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt. Gemäss Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG wird die Besteuerung aufgeschoben bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamili-

enhaus oder Eigentumswohnung), soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird. Gemäss § 71 StG unterliegen die Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken oder Anteilen an solchen der Grundstückgewinnsteuer. Grundstücksgewinn ist gemäss § 75 Abs. 1 StG der Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten (Erwerbspreis und wertvermehrnde Aufwendungen) übersteigt. Gemäss § 73 Abs. 1 lit. k StG wird die Grundstückgewinnsteuer bei der Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstbewohnten Liegenschaft aufgeschoben, sofern der Erlös in der Regel innert 2 Jahren zum Erwerb einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird.

b) Die Befreiung von der Handänderungssteuer beim Erwerb von selbst genutztem Wohneigentum gilt nur für den tatsächlichen Wohnsitz. Der Hinzukauf einer zwar räumlich entfernten, aber innerhalb der gleichen Wohngemeinde liegenden 2-Zimmer-Wohnung zu einer bereits bestehenden 3-Zimmer-Wohnung zur Steigerung des Wohnkomforts kann deshalb nicht von der Steuer befreit werden (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 11. September 2009, 510 09 21, publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XX, S. 19 ff.). Im selben Entscheid wurde die Frage, wie zu entscheiden wäre, wenn der Kauf der zusätzlichen Wohnung neben der bereits bewohnten Liegenschaft erfolgt wäre, ausdrücklich offen gelassen (vgl. E. 5).

c) In einem kürzlich ergangenen Entscheid hat das Bundesgericht nun aber ausgeführt, dass dem Kantonsgericht des Kantons Wallis nicht gefolgt werden könne, wenn es seine Erwägungen auf den Begriff der wirtschaftlichen Einheit abstütze. Dieses Kriterium, welches nicht aus der höchstrichterlichen Rechtsprechung hervorgehe, rechtfertige es für sich allein nicht, den Steueraufschub zu verweigern. Die Tatsache, dass ein Stockwerkeigentum für sich allein veräussert werden könne, schliesse nicht aus, dass es zusammen mit einem anderen Stockwerkeigentum als Wohnliegenschaft im Sinne von Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG gelten könne (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGer] 2C_569/2016 vom 10. Februar 2017, publ. in: SteuerRevue [StR] Nr. 5/2017, S. 408 ff.).

d) Vorliegend hat die Rekurrentin, zusammen mit ihrem Ehemann, zwei nebeneinanderliegende Stockwerkeigentumspartellen gekauft. Aus dem Grundrissplan ist ersichtlich, dass die beiden Wohnungen, ohne dass eine entsprechende Mutation im Grundbuch erfolgt wäre, mittels eines Durchbruchs zu einer Wohneinheit zusammengelegt wurden. Damit ist eine wirtschaftliche Einheit gegeben, obwohl dieses Kriterium gemäss bundesgerichtlicher Praxis

nicht erfüllt sein müsste. Allein entscheidend ist gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung, ob die beiden Wohnungen dauernd und ausschliesslich selbstgenutzt werden, was vorliegend gegeben ist. Entsprechend ist der Grundstücksgewinn auf beide Stockwerkeigentumswohnungen aufzuschieben.

e) Für die Aufteilung ist auf die sich aus dem Grundbuch ergebenden Wertquoten abzustellen, welche 80/1000 für das Grundstück Nr. S5609 GB C.____ und 155/1000 für das Grundstück Nr. S5611 GB C.____, total somit 235/1000 betragen. Entsprechend ist der Grundstücksgewinn von Fr. 160'271.-- auf den ideellen hälftigen Anteil der Rekurrentin an den im Gesamteigentum der Rekurrentin und ihres Ehemannes stehenden Grundstücken aufzuteilen, so dass Fr. 54'560.-- (= Fr. 160'271.-- / 235 x 80) auf das Grundstück Nr. S5609 GB C.____ und Fr. 105'711.-- (= Fr. 160'271.-- / 235 x 155) auf das Grundstück Nr. S5611 GB C.____ entfallen.

Damit erweist sich der Rekurs als begründet und ist gutzuheissen.

4. Ausgangsgemäss sind der Rekurrentin gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen.
2. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, den Grundstückgewinn von Fr. 160'271.-- aus dem Verkauf der Grundstücke Nr. S1536, S1539 und S1540, alle GB B.____ gemäss § 73 Abs. 1 lit. k StG aufzuschieben, wobei der Aufschub lediglich den ideellen hälftigen Anteil der Rekurrentin an den im Gesamteigentum der Rekurrentin und ihres Ehemannes stehenden Grundstücken Nr. S5609 und S5611, beide GB C.____ betrifft und Fr. 54'560.-- auf das Grundstück Nr. S5609 und Fr. 105'711.-- auf das Grundstück Nr. S5611 entfallen.
3. Es werden keine Kosten erhoben. Der bereits bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 1'500.-- wird der Rekurrentin zurückerstattet.
4. Mitteilung an die Rekurrentin (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basellandschaft (3).