

ST 24 1

**Entscheid vom 14. Oktober 2024
Steuerabteilung**

Besetzung

Vizepräsidentin Barbara Brodmann, Vorsitz,
Verwaltungsrichter Hansruedi Schleiss,
Verwaltungsrichter Christian Waser,
Gerichtsschreiber Silvan Zwysig.

Verfahrensbeteiligte

A.____,
Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt Nidwalden,
Bahnhofplatz 3, Postfach 1241, 6371 Stans,

Beschwerdegegner.

Gegenstand

Grundstückgewinnsteuer

Beschwerde gegen den Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes Nidwalden vom 18. April 2024 (PID-Nr. 104181).

Sachverhalt:**A.**

Mit definitiver Veranlagungsverfügung vom 28. Februar 2024 veranlagte das kantonale Steueramt Nidwalden zu Lasten des Grundstückverkäufers A.___ («Beschwerdeführer») ausgehend von einem Grundstücksgewinn von Fr. 219'200.– eine Grundstücksgewinnsteuer von Fr. 54'800.– (vi-Blatt 30-34). Der Steuerpflichtige liess durch ein Treuhandbüro Einsprache erheben und im Wesentlichen einen Aufschub der Grundstücksgewinnsteuer beantragen (vi-Blatt 35 f.). In Bestätigung seines Steuerbescheids wies das Steueramt die Einsprache mit Einspracheentscheid vom 18. April 2024 ab (vi-act. 39).

B.

Hiergegen gelangte der Beschwerdeführer mit Beschwerde vom 14. Mai 2024 an das Verwaltungsgericht Nidwalden. Er beantragte die Aufhebung des Einspracheentscheids, die Reduktion des veranlagten Steuerbetrags von Fr. 54'800.– auf Fr. 0.– bzw. die Gewährung des Steueraufschubs infolge Ersatzbeschaffung.

Innert der angesetzten Frist leistete der Beschwerdeführer einen Gerichtskostenvorschuss in Höhe von Fr. 2'000.–.

C.

Das Steueramt beantragte mit Vernehmlassung vom 28. Juni 2024, unter Auflage der Verfahrensakten, die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

D.

Ein zweiter Schriftenwechsel wurde nicht angeordnet.

E.

Die Steuerabteilung des Verwaltungsgerichtes Nidwalden hat die vorliegende Beschwerdesache an der Sitzung vom 14. Oktober 2024 abschliessend beraten und beurteilt. Auf die Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird – soweit erforderlich – in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.

1.1

Angefochten ist der Einspracheentscheid vom 18. April 2024, mit welchem die Einsprache des Beschwerdeführers betreffend eine Grundstücksteuerveranlagung abgewiesen wurde. Als Rechtsmittel gegen einen Einspracheentscheid der Veranlagungsbehörde ist die Beschwerde an das Verwaltungsgericht gegeben (Art. 206 Abs. 1 StG [NG 521.1]). Die Beschwerde muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Beschwerdelegitimiert ist die steuerpflichtige Person (Art. 206 Abs. 1 StG). Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Einspracheentscheid offensichtlich berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung, sodass er beschwerdelegitimiert ist. Da auch die übrigen Prozessvoraussetzungen gemäss Art. 54 VRG (NG 265.1) gegeben sind, ist auf die Beschwerde einzutreten.

1.2

Gemäss Art. 206 Abs. 2 StG (sowie Art. 50 StHG [SR 642.14]) können mit der Beschwerde alle Mängel des angefochtenen Entscheides und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Somit kann das Verwaltungsgericht vorliegend auch die Angemessenheit des angefochtenen Entscheids überprüfen. Eine weitere Besonderheit findet sich in Art. 207 StG, wonach das Verwaltungsgericht bei Beschwerden in Steuersachen nicht an die Begehren der Parteien gebunden ist, sondern ihm die gleichen Befugnisse zustehen wie der Veranlagungsinstanz im Veranlagungsverfahren und nach Anhörung der steuerpflichtigen Person die Veranlagung auch zu ihrem Nachteil abändern kann.

2.

Aus den Akten ergibt sich zunächst, dass der Beschwerdeführer und dessen Frau am 24. August 2020 (Handänderungsdatum) von einer Erbengemeinschaft die Parz. Nr. aa., _strasse, Grundbuch X.____, käuflich erworben haben (vi-Blatt 41; Kaufpreis: Fr. 1'400'000.-). Mit Einsprache liess der Beschwerdeführer ausführen, erst am 8. März 2021 mit seiner Familie in dieses noch «unfertige» Haus gezogen zu sein (vi-Blatt 35 f.).

Sodann hat der Beschwerdeführer am 13. Dezember 2022 die bisherige Familienwohnung in Y.___, d.h. die

- GB-Nr. bb. (Stockwerkeigentum; 670/1000 ME an Parz. Nr. cc. mit Sonderrecht an der 5-1/2-Zimmer-Wohnung im Ober- und Dachgeschoss und Nebenraum), __strasse, Grundbuch Y.___; sowie
- GB-Nr. dd (Miteigentumsanteil; 1/23 ME an Parz. Nr. ee., Platz __), __, Grundbuch Y.___, an den Käufer B.__ verkauft (grundbuchlicher Tagebucheintrag: __ 2022). Der Kaufpreis für die Stockwerkeigentumswohnung sowie den Autoeinstellhallenparkplatz belief sich auf Fr. 1'388'000.– (vi-Blatt 15-25).

Es ist festzuhalten, dass diese sachwesentlichen Umstände unstrittig sind bzw. den Ausführungen des Beschwerdeführers entsprechen.

3.

3.1

Mit Verfügung vom 28. Februar 2024 veranlagte das Steueramt aufgrund des Grundstückverkaufs vom 13. Dezember 2022 einen Grundstücksgewinn von Fr. 219'200.–. Bei einer Eigentumsdauer von bis 8 Jahre (Steuersatz: 25%) betrage die Grundstücksgewinnsteuer Fr. 54'800.–. Die Steuer wurde nicht aufgeschoben.

Im angefochtenen Einspracheentscheid bestätigte das Steueramt die Steuerfaktoren bzw. die Steuerfestsetzung mit der Begründung, dass für einen Steueraufschub gemäss Art. 143 StG die Frist von zwei Jahren eingehalten werden müsse, was vorliegend nicht der Fall sei.

3.2

Der Beschwerdeführer stellt sich beschwerdeweise auf den Standpunkt, das neue Haus in X.___ sei zum Zeitpunkt des Umzuges mitten in der Sanierung gewesen. Zum Zeitpunkt des Kaufes habe er in einer Wohnung in Y.___ gewohnt, wobei er nebst seiner durch ihn selbst bewohnten Wohnung noch eine zweite Wohnung gehabt habe, welche er vermietet habe. Ursprünglich habe er die gesamte Liegenschaft in Y.___ verkaufen wollen, wozu es allerdings nicht gekommen sei, da er hierfür keinen Käufer habe finden können. In der Folge habe er nur eine der beiden Wohnungen verkauft. Der Verkauf der Liegenschaft in Y.___ sei im Zusammenhang mit dem Kauf und der Sanierung der Liegenschaft in X.___ geschehen. So sei der Erlös

aus dem Verkauf der Wohnung in Y.____ vollumfänglich in den Kauf und die Sanierung des Hauses in X.____ geflossen.

Es liege deshalb vorliegend ein «spezieller Sachverhalt» vor, welcher einen Steueraufschub infolge Ersatzbeschaffung rechtfertigen würde.

3.3

Umstritten ist, ob ein Steueraufschub infolge Ersatzbeschaffung zu gewähren ist.

4.

4.1

Die Grundstückgewinnsteuer wird auf dem Gewinn aus Veräusserung von Grundstücken oder Anteilen von solchen erhoben (Art. 141 Abs. 1 StG, s. auch Art. 12 StHG). Der Steuer liegt der Gedanke zugrunde, dass alle Gewinne aus der Veräusserung eines Grundstücks besteuert werden sollen (BGE 130 II 202 E. 5.2). Der Gewinn bildet die Bemessungsgrundlage (SILVIA HUNZIKER/MORITZ SEILER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. A., 2022, N 30 f. zu Art. 12 StHG). Grundstückgewinn ist der Betrag, um welchen der Veräusserungserlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt (Art. 145 Abs. 1 StG). Die Steuersätze ergeben sich aus Art. 151 Abs. 1 StG.

4.2

Die Besteuerung wird bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung) aufgeschoben, soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird (Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG). Der Grundsatz, dass Grundstückgewinne zu versteuern sind, wird damit insofern durchbrochen, als der Steuerpflichtige im Interesse der Mobilität nicht durch Steuern daran gehindert werden soll, den vollen Veräusserungserlös für eine Ersatzliegenschaft einzusetzen (BGE 130 II 202 E. 5.3). Bei der Bemessung einer angemessenen Frist überlässt der Bundesgesetzgeber den Kantonen einen weiten Ermessensspielraum (BGE 141 II 207 E. 2.2.5), wodurch sich in den jeweilig kantonalen Steuergesetzen Fristen zwischen zwei und vier Jahren finden lassen (HUNZIKER/SEILER, a.a.O., N 138 zu Art. 12 StHG). Mindestens bei vorgängigen Ersatzbeschaffungen taxiert das Bundesgericht selbst eine Einjahresfrist noch als bundesrechtskonform (Urteil des

Bundesgerichts 2C_648/2018 vom 25. September 2019 E. 5.2-5.4, unter Bezugnahme auf das Urteil des Bundesgerichts 2A.445/2004 vom 7. Juni 2004).

Im Kanton Nidwalden wird die Grundstückgewinnsteuer bei Handänderungen zum Zwecke der Ersatzbeschaffung von gleich genutzten Liegenschaften in der Schweiz infolge Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft aufgeschoben, soweit der Erlös binnen 2 Jahren vor oder nach der Handänderung zum Erwerb oder zur Überbauung einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird (Art. 143 Abs. 1 Ziff. 2 StG; s. auch Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG). Diese Frist ist angemessen und die Regelung des Kantons Nidwalden bundesrechtskonform (Urteil des Bundesgerichts 2C_337/2012 vom 19. Dezember 2012 E. 3.1). Dem Verwaltungsgericht ist es ohne entsprechende Grundlage verwehrt, hiervon abzuweichen und die Frist zu erstrecken (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_648/2018 vom 25. September 2019 E. 5.5.1).

Für Beginn und Ende der Frist ist auf die jeweiligen Tagebucheinträge im Grundbuch abzustellen (Urteil des Bundesgerichts 2C_648/2018 vom 25. September 2019 E. 5.4 m.w.H.), zumal im selben Zeitpunkt auch die Grundstückgewinnsteuerforderung entsteht, soweit kein Steueraufschub Platz greift (Urteil des Bundesgerichts 2C_337/2012 vom 19. Dezember 2012 E. 3.3). Dies gilt jedenfalls dort, wo – wie im vorliegenden Regelfall (Art. 972 Abs. 1 ZGB) – die Eintragung im Grundbuch konstitutive Wirkung hat (HUNZIKER/SEILER, a.a.O., N 43 f. zu Art. 12 StHG).

4.3

Erstellt ist, dass die Handänderung des Hauskaufs in X.__ (Ersatzliegenschaft) auf den 24. August 2020 datiert. Der Tagebucheintrag des Verkaufs in Y.__ (ursprüngliche Wohnliegenschaft) lautet erst auf den 15. Dezember 2022. Die Grundstückübertragungen liegen damit mehr als zwei Jahre auseinander. Die Ersatzbeschaffung wurde rund 28 Monate vor Veräusserung der Wohnliegenschaft getätigt. Irrelevant ist dabei, wann der Beschwerdeführer mit seiner Familie von der Wohnliegenschaft in Y.__ in diejenige in X.__ gezogen ist und in welchem Zustand das Haus in X.__ gewesen ist. Ebenso unerheblich ist, dass der Beschwerdeführer über eine zweite, vermietete (und somit nicht im Sinne von Art. 143 Abs. 1 Ziff. 2 StG dauernd und ausschliesslich selbstgenutzte) Wohnliegenschaft verfügte, die er hätte verkaufen wollen. Für die Fristberechnung massgeblich sind einzig die grundbuchlichen Tagebucheinträge des Verkaufs der dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (in Y.__) bzw. des Kaufs des diesbezüglichen Ersatzwohnobjekts (in X.__). Der

Aufschubtatbestand von Art. 143 Abs. 1 Ziff. 2 StG (Ersatzbeschaffung) ist zufolge Ablaufs der Zweijahresfrist nicht erfüllt.

Unerheblich ist in diesem Zusammenhang auch, wann der Beschwerdeführer seine Verkaufsbemühungen gestartet hat und ob/dass die Liegenschaft in Y.____ verkauft wurde, um die Sanierung des Hauses in X.____ zu finanzieren. Der Beschwerdeführer trägt als Verkäufer das Risiko, dass die bisherige Liegenschaft nicht innert der gesetzlichen Ersatzbeschaffungsfrist veräussert werden kann (MARIANNE KLÖTI-WEBER/JÜRIG BAUER, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Aufl. 2023, N 4 zu § 98 StG/AG).

Es ist demzufolge kein Tatbestand erfüllt, welcher einen Aufschub der Grundstückgewinnsteuer erlauben würde und eine Erstreckung der Frist ist nicht möglich. Es ist somit nicht zu beanstanden, wenn das Steueramt keinen Steueraufschub infolge Ersatzbeschaffung gewährte. Die Grundstückgewinnsteuer war zu veranlagern. Die Festlegung der Steuerfaktoren bzw. die Veranlagung ist im Übrigen korrekt, was auch vom Beschwerdeführer nicht weiter in Abrede gestellt wird.

5.

Die Beschwerde vom 14. Mai 2024 ist somit unbegründet und vollumfänglich abzuweisen. Der Einspracheentscheid vom 18. April 2024 ist korrekt und zu bestätigen.

6.

6.1

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens richten sich nach der Verwaltungsrechtspflegegesetzgebung und umfassen die amtlichen Kosten (Gebühren und Auslagen) sowie die Parteientschädigung (Art. 188 StG i.V.m. Art. 115 Abs. 1 VRG). Für das Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht beträgt die Gebühr Fr. 100.– bis Fr. 7'000.– (Art. 116 Abs. 3 VRG i.V.m. Art. 17 Abs. 1 PKoG [NG 261.2]). Die Gebühr wird vorliegend ermessensweise, nach Massgabe des Umfangs, der Bedeutung und der Schwierigkeit der Streitsache (s. Art. 2 Abs. 1 PKoG), auf Fr. 1'000.– festgelegt.

6.2

Die Partei hat die amtlichen Kosten im Rechtsmittelverfahren zu tragen, wenn sie unterliegt, auf ihr Rechtsmittel nicht eingetreten wurde oder wenn sie das Rechtsmittel zurückgezogen hat (Art. 188 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 122 Abs. 1 VRG). Ausgangsgemäss wird die Gerichtsgebühr von Fr. 1'000.– vollumfänglich dem unterliegenden Beschwerdeführer auferlegt, dessen Kostenvorschuss entnommen und ist bezahlt. Die Gerichtskasse wird angewiesen, dem Beschwerdeführer die Vorschussrestanz von Fr. 1'000.– zurückzuerstatten.

6.3

Parteientschädigungen sind keine zu sprechen (Art. 123 Abs. 2 VRG e contrario; Art. 123 Abs. 4 VRG).

Demgemäss erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde vom 14. Mai 2024 wird abgewiesen.
2. Die Gebühr wird auf Fr. 1'000.– festgelegt. Sie wird dem Beschwerdeführer auferlegt, dessen Kostenvorschuss entnommen und ist bezahlt.

Die Gerichtskasse wird angewiesen, dem Beschwerdeführer die Vorschussrestanz von Fr. 1'000.– zurückzuerstatten.
3. Es werden keine Entschädigungen zugesprochen.
4. [Zustellung].

Stans, 14. Oktober 2024

VERWALTUNGSGERICHT NIDWALDEN

Steuerabteilung

Die Vizepräsidentin

lic. iur. Barbara Brodmann

Der Gerichtsschreiber

MLaw Silvan Zwysig

Versand: _____

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Schweizerischen Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde eingereicht werden (Art. 82 ff. i. V. m. Art. 90 ff. BGG). Die Beschwerde hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angeführten Urkunden sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat (Art. 42 BGG). Für den Fristenlauf gelten die Art. 44 ff. BGG.