Urteilskopf

102 Ib 182

29. Urteil vom 22. September 1976 i.S. Genossenschaft Hobel gegen SBB und Eidg. Schätzungskommission 10. Kreis.
Regeste (de):
Art. 19 lit. c EntG, Grundstückgewinnsteuer.

Bei Anlass der Enteignung erhobene Grundstückgewinnsteuern sind dem Enteigneten auch dann nicht zu vergüten, wenn diesem infolge Landabtausch kein Grundstückgewinn in Geld zufliesst (Ergänzung der Rechtsprechung).

Regeste (fr):
Art. 19 lettre c LEx., impôt sur les gains immobiliers.

L'exproprié n'a pas un droit à être indemnisé pour l'impôt sur les gains immobiliers prélevé à l'occasion de l'expropriation, même pas dans le cas où, par suite d'échange de terrains, il n'obtient aucun gain immobilier en argent (complément apporté à la jurisprudence).

Regesto (it):
Art. 19 lett. c LEspr., imposta sul maggior valore immobiliare.

L'espropriato non ha diritto ad essere indennizzato per l'imposta sul maggior valore immobiliare neppure se, in seguito ad una permuta di fondi, egli non consegue alcun profitto immobiliare in denaro (complemento apportato alla giurisprudenza).

Sachverhalt ab Seite 182

BGE 102 Ib 182 S. 182

Die Genossenschaft Hobel, die in Zürich einen Schreinereibetrieb führt, tauschte im November 1970 mit den SBB in einem als Expropriationsvertrag bezeichneten Vergleich eine Parzelle gegen eine andere. Die Parteien vereinbarten ferner: "Die aus diesem Rechtsgeschäft resultierende Grundstückgewinnsteuer ist von der Expropiatin zu alleinigen Lasten zu übernehmen. Sie behält sich jedoch vor, die von ihr zu bezahlende Grundstückgewinnsteuer als mittelbaren Schaden gegenüber der SBB im laufenden Enteignungsverfahren geltend zu machen." Die Stadt Zürich setzte in der Folge die von der Genossenschaft Hobel zu leistende Grundstückgewinnsteuer auf Fr. 93'910.– fest. Die Genossenschaft war - und ist noch heute - der Auffassung, dass die Steuer in der genannten Höhe geschuldet war, und liess daher die Einschätzung in Rechtskraft erwachsen. Am 30. Januar 1975 meldete sie den Betrag der Steuer als Enteignungsforderung an. Sie wusste zwar, dass das Bundesgericht in BGE 100 Ib 71 ff. bestätigt hatte, dass die anlässlich einer Enteignung erhobenen Grundstückgewinnsteuern nach Art. 19 EntG vom Enteigner nicht zu vergüten sind, hielt aber dafür, dies gelte nur für den Regelfall, dass dem Enteigneten ein Grundstückgewinn in

Geld zufliesse, nicht dagegen, wenn ihm der Enteigner im Rahmen eines Enteignungsvertrages Realersatz leiste. Die SBB bestritten die Entschädigungspflicht für die Steuern mit der Begründung, die bundesgerichtliche Rechtsprechung sei auch im vorliegenden Fall anwendbar, und zudem habe die Genossenschaft Hobel die Grundstückgewinnsteuer zu Unrecht anerkannt. Der vom Präsidenten der Eidg. Schätzungskommission (ESchK) des 10. Kreises eingeholte Amtsbericht der Finanzdirektion des Kantons Zürich vom 29. Juli 1975 bejahte, dass die der Genossenschaft Hobel auferlegte Steuer tatsächlich geschuldet gewesen sei. Die ESchK entschied darauf, dass die Grundstückgewinnsteuer vom Enteigner nicht zu entschädigen sei, und wies deshalb die Forderung am 11. März 1976 ab. - Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde verlangt die Genossenschaft Hobel die Aufhebung dieses Entscheides und die Zusprechung des Betrages von Fr. 93'910.– nebst Zins. Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab, aus folgenden

Erwägungen

Erwägungen:

1. Die ESchK konnte ohne Verletzung von Bundesrecht davon ausgehen, die seitens der Stadt Zürich von der Beschwerdeführerin geforderte Grundstückgewinnsteuer sei nach zürcherischem Recht geschuldet; der Amtsbericht der kantonalen Finanzdirektion erbrachte dafür den nach Bundesrecht genügenden Beweis. Es kann nicht Aufgabe des Bundesgerichts sein, im vorliegenden Verfahren die Richtigkeit der Auffassung der Finanzdirektion zu überprüfen. Wohl kann man sich fragen, ob bei einem Landabtausch im Rahmen eines Enteignungsverfahrens überhaupt im Sinne von § 161 Abs. 1 StG des Kantons Zürich ein "Gewinn erzielt" wird; es mag auch stossend sein, wenn das kantonale Steuergesetz einen zwangsweisen Landabtausch im Rahmen eines Enteignungsverfahrens nicht einer Güterzusammenlegung oder Quartierplanung im Sinne von § 161 Abs. 3 lit. e StG gleichstellt (vgl. dazu ERNST HÖHN, Die Problematik der zürcherischen Grundstückgewinnsteuer, ZBl 59/1958, 218; KUTTLER, Die Bodenversteuerung als Rechtsproblem, ZSR 1964 II 214). Allein für das vorliegende Verfahren ist vom Bestehen der Steuerschuld auszugehen. Kein bundesrechtlicher Grundsatz

hindert den Kanton Zürich, auch bei Tauschgeschäften die Wertsteigerung auf dem in Tausch gegebenen Grundstück zu erfassen. Selbst harte und allenfalls unbillige Entscheide im kantonalen Steuerrecht halten gegebenenfalls vor dem Willkürverbot und der Eigentumsgarantie stand, wenn sie als systemkonforme Auslegungen des kantonalen Steuergesetzes betrachtet werden müssen (vgl. BGE 102 Ia 224 E. c). Auf jeden Fall liegt keine Güterzusammenlegung oder Quartierplanung im Sinne von § 161 Abs. 3 lit. e StG vor. Die Beschwerdeführerin konnte aus Art. 18 EntG auch keinen Rechtsanspruch auf Realersatz ableiten. Zu prüfen ist vielmehr ausschliesslich, ob in Durchbrechung der Grundsätze von BGE 100 Ib 71 ff. ausnahmsweise der Enteigner für die von der Enteigneten bezahlte Grundstückgewinnsteuer aufzukommen hat, wenn die Enteignete für das enteignete Grundstück kein Geld, sondern ein Ersatzgrundstück in annähernd gleicher Grösse und Lage erhalten hat, auf dem sie ihr Gewerbe weiterführen kann.

2. In BGE 100 Ib 74 hat das Bundesgericht bestätigt, dass der Enteignete grundsätzlich weder die volle Grundstückgewinnsteuer überwälzen könne noch jenen Teil, um den die Steuer höher ausfällt, weil infolge der vor-

zeitigen Veräusserung ein höherer Steuersatz zur Anwendung kommt. In der Regel sei es jedenfalls zu rechtfertigen, dass der Enteignete diesen Nachteil auf sich nehmen müsse, da er dafür auch früher in den Besitz des Gegenwertes des Wertzuwachses gelange. Im genannten Urteil kam dem Beschwerdeführer dieser Vorteil der freien Verfügbarkeit über die Entschädigungssumme zu; das Urteil betraf also einen Regelfall. Die heutige Beschwerdeführerin war hingegen in ihrer Verfügungsbefugnis stärker eingeengt; sie musste froh sein, dass ihr von der Enteignerin überhaupt ein Ersatzgrundstück zum Tausch angeboten wurde.
Die SBB und die ESchK halten jedoch dafür, dass es unerheblich sein müsse, ob der Enteigner dem Enteigneten eine Tauschliegenschaft anbieten kann oder ob der Enteignete selbst ein Ersatzgrundstück suchen muss. In beiden Fällen sei die Enteignung nicht der Rechtsgrund, sondern nur der äussere Anlass zur Besteuerung eines Grundstückgewinnes. Diese Steuer beruhe auf dem Wertzuwachs und sei nur nebensächlich mit der Enteignung verbunden - insofern, als der Wertzuwachs

mit der Enteignung sichtbar werde. Der Bund könne nicht dafür verantwortlich gemacht werden, dass der kantonale Gesetzgeber keine befriedigende Regelung geschaffen habe, etwa indem er einen zeitlichen Aufschub der Besteuerung in Enteignungsfällen gewähre. Also müsse der Enteignete als Steuerpflichtiger diese öffentlichen Lasten tragen. a) Diese Auffassung hat die logische Konsequenz für sich. Es ist schwer einzusehen, weshalb der Enteigner schlechter gestellt werden soll, wenn er dem Enteigneten ein Ersatzgrundstück anbieten kann, als wenn er lediglich Entschädigung bezahlt und es dem Enteigneten überlässt, selbst ein Ersatzgrundstück zu suchen. Im einen wie im andern Fall hat der Enteigner den Wertzuwachs des enteigneten Grundstücks nicht verursacht, und für den Enteigneten als Inhaber des Gewerbebetriebes besteht grundsätzlich die gleiche Zwangslage. Er kommt durch die Enteignung nicht in den Besitz eines frei verfügbaren Gegenwertes, sondern muss sich ein - in der Regel wertgleiches - Ersatzgrundstück beschaffen. Wirtschaftlich gesehen wird deshalb in beiden Fällen kein frei verfügbarer Gewinn realisiert. Wenn der kantonale Steuergesetzgeber Enteignungen mit Landabtausch nicht den Landumlegungen nach Nationalstrassengesetz gleichstellt, sondern die Grundstückgewinnsteuer erhebt (REIMANN/ZUPPINGER/SCHÄRRER, N. 166 zu § 161 StG), ist nicht einzusehen, weshalb bei Enteignungen mit Landabtausch innerhalb der steuerberechtigten Gemeinde eine Steuerüberwälzung auf den Enteigner stattfinden soll, in allen andern Fällen dagegen nicht. Mit oder ohne Zurverfügungstellen eines Ersatzgrundstückes durch den Enteigner löst die zwangsweise Handänderung die Grundstückgewinnsteuer aus. Die Problematik des Kausalzusammenhangs zwischen der Enteignung und der durch die Steuer verursachten Vermögensverminderung des Enteigneten ist in beiden Fällen die gleiche. b) Das Hauptargument der Beschwerdeführerin geht dahin, es sei kein Mehrwert realisiert worden, weil die Beschwerdeführerin ein Grundstück in gleicher Grösse und Lage erhalten habe; wenn ein Steuergesetz so hart sei, dass auch nicht realisierte Mehrwerte versteuert werden müssten, so erscheine die Vermögenseinbusse des Enteigneten als mittelbare Folge der Enteignung. Nach dieser Auffassung ist eine Grundstückgewinnsteuer dann als weiterer Nachteil im Sinne von

Art. 19 lit. c EntG zu betrachten, wenn sie den Enteigneten besonders hart trifft. Das soll nach Meinung der Beschwerdeführerin bei einem Landabtausch wie hier der Fall sein. Allein der Umstand, ob eine durch die Enteignung ausgelöste Steuer bestimmte Enteignete härter oder schwächer trifft als andere, kann kein taugliches Kriterium dafür sein, ob die Steuer ausnahmsweise als Nachteil im Sinne von Art. 19 lit. c EntG zu betrachten und deshalb vom Enteigner statt vom Enteigneten zu tragen ist. Der blosse Umstand, dass der Enteigner

- im vorliegenden Fall der Bund - zahlungskräftiger ist als der Enteignete, kann kein Grund zur Überwälzung von harten Steuerlasten sein. Entweder rechnet das EntG die öffentlichen Lasten zu den Nachteilen im Sinne von Art. 19 lit. c EntG oder nicht; es kann keine Ausnahme gemacht werden nach dem Kriterium, wie schwer die Steuer die Enteigneten trifft. c) Entscheidend ist ferner, dass bei voller Überwälzung der Grundstückgewinnsteuer auf die Enteignerin die Enteignete mehr als den blossen Nachteilsausgleich erhielte. Denn durch die Bezahlung wird eine Steuerschuld gelöscht, die ohne Enteignung weiterhin latent auf dem Grundbesitz der Enteigneten gelastet hätte, auch wenn ungewiss ist, wann es zu einer Realisierung des Grundstückgewinnes gekommen wäre. d) Aus den zivilrechtlichen Lehren über den adäquaten Kausalzusammenhang lässt sich für die Lösung des vorliegenden Falles nichts gewinnen. Steuern wirken für den Steuerträger immer vermögensmindernd und nach dem in BGE 100 Ib 74 erneut überprüften Willen des Gesetzgebers müssen diese Vermögensminderungen nicht vom Enteigner übernommen werden. Die Beschwerdeführerin kann deshalb keine Ausnahmebehandlung beanspruchen, auch wenn sie auf das Ersatzgrundstück angewiesen war und somit wirtschaftlich gesehen nicht die Möglichkeit hatte, über die Gegenleistung für die enteignete Liegenschaft frei zu verfügen. Selbst wenn die Argumentation, die das Bundesgericht in BGE 100 Ib 74 zur Rechtfertigung der Lösung des Gesetzgebers angeführt hat, im vorliegenden Falle nicht durchgreift, muss es dennoch bei der vom Gesetzgeber gewollten Lösung bleiben. Die Beschwerde ist daher abzuweisen.