

WBE.2025.107 / jh / we

(3-RV.2025.31)

Art. 7

Urteil vom 28. März 2025

Besetzung Verwaltungsrichter J. Huber, Vorsitz
Verwaltungsrichter Michel
Verwaltungsrichterin Schircks
Gerichtsschreiberin Waldmeier

Beschwerde- **A.**_____

führer

gegen

Einwohnergemeinde Q._____

Gegenstand Beschwerdeverfahren betreffend Gesuch um vorläufige Eintragung eines
Grundpfandrechts nach § 234a Abs. 6 StG

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 29. Januar 2025

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

1.

Mit Kaufvertrag vom 16. Februar 2023 verkaufte A. _____ als Alleineigentümer die Liegenschaft Q. _____ Nr. aaa zum Preis von Fr. 4'500'000.00 an die B. _____ AG. A. _____ ist seit der Gründung der B. _____ AG Präsident des Verwaltungsrats.

Die Kaufpreistilgung erfolgte im Umfang von Fr. 3'000'000.00 durch Schuldübernahme der bestehenden Hypothek. Für die verbleibenden Fr. 1'500'000.00 gewährte A. _____ der B. _____ AG ein Verkäuferdarlehen.

In Ziffer III.3 des Kaufvertrags verzichteten die Parteien ausdrücklich auf eine Sicherstellung des Betrags für das gesetzliche Grundpfandrecht in Höhe von 3 % des Kaufpreises.

In Ziffer V.14 legten die Parteien fest, dass in Abweichung der gesetzlichen Regelung "die Käuferschaft unter Entlastung der Verkäuferschaft eine allfällige Grundstückgewinn- oder Liquidationssteuer" übernimmt.

2.

Mit provisorischer Rechnung vom 23. Oktober 2024 stellte das Regionale Steueramt R. _____ A. _____ für einen im Jahr 2023 erzielten Grundstücksgewinn eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 135'000.00 mit Zahlungsfrist bis am 23. November 2024 in Rechnung. Der in Rechnung gestellte Betrag entspricht 3 % des Kaufpreises für den Verkauf der Liegenschaft Q. _____ Nr. aaa (ohne Berücksichtigung, dass die Käuferin auch die vom Verkäufer geschuldete allfällige Grundstückgewinnsteuer übernehmen soll).

3.

Die Finanzverwaltung Q. _____ mahnte A. _____ für die provisorische Grundstückgewinnsteuer 2023 erfolglos mit Schreiben vom 26. November 2024 und 20. Dezember 2024.

4.

Mit Schreiben vom 7. Januar 2025 mahnte die Finanzverwaltung Q. _____ A. _____ erneut für die provisorische Grundstückgewinnsteuer 2023 in Höhe von Fr. 135'000.00 zuzüglich Mahngebühren von insgesamt Fr. 105.00 (drei Mahnungen zu je Fr. 35.00) und drohte die Eintragung des gesetzlichen Grundpfandrechts im Grundbuch an, falls die Rechnung nicht innert zehn Tagen bezahlt oder in anderer Form Sicherheit geleistet werde.

Ebenfalls mit Schreiben vom 7. Januar 2025 teilte die Finanzverwaltung Q. _____ der B. _____ AG mit, dass der Verkäufer die provisorische Grundstückgewinnsteuerrechnung trotz Mahnung nicht bezahlt habe. Die

B._____ AG habe die Möglichkeit, den offenen Betrag von Fr. 135'105.00 innert zehn Tagen zu überweisen. Ohne diese Zahlung werde die vorläufige Eintragung des Grundpfandrechts im Grundbuch veranlasst.

B.

1.

Mit Eingabe vom 24. Januar 2025 stellte die Finanzverwaltung Q._____ beim Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, ein Gesuch um vorläufige Eintragung eines Grundpfandrechts nach § 234a Abs. 6 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 (StG; SAR 651.100) i. V. m. Art. 836 Abs. 2 und Art. 961 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB; SR 210).

2.

Am 29. Januar 2025 verfügte der Präsident des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, im Verfahren 3-RV.2025.31 Folgendes:

1.

1.1.

Das Grundbuchamt S._____ wird angewiesen, zulasten der Liegenschaft Q._____ aaa zugunsten des Kantons Aargau und der Einwohnergemeinde Q._____ ein Grundpfandrecht für die Pfandsumme von CHF 135'000.00 nebst Zins von 5 % seit 1. Januar 2025 vorläufig als Vormerkung einzutragen.

Die Rechnung für die Grundbuchgebühr ist direkt der Einwohnergemeinde Q._____ zu stellen.

1.2.

Die vorstehende Anordnung fällt ohne weiteres dahin und die Vormerkung ist wieder zu löschen, sollte bis zum 30. April 2025 die Pfandrechtsverfügung nicht erlassen worden sein.

2.

Einer allfälligen Beschwerde gegen die vorliegende Verfügung wird die aufschiebende Wirkung entzogen.

3.

Die Kosten des Verfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Die Verfügung bezeichnet die Gemeinde Q._____, Finanzverwaltung, als Gesuchstellerin und die B._____ AG als Gesuchsgegnerin. Die Verfügung wurde zudem auch dem Grundbuchamt und dem Kantonalen Steueramt zugestellt.

C.

1.

Mit als "Einsprache" bezeichneter Eingabe vom 7. März 2025 erhob A._____ gegen die Verfügung vom 29. Januar 2025 Beschwerde mit folgenden Anträgen:

Die Eintragung des Pfandrechtes sei abzuweisen, da keine Steuerschuld besteht (Erklärung GGS liegt bei).

Das mir zustehende rechtliche Gehör, inklusiv aufschiebender Wirkung, sei zu gewähren da keine Steuerschuld besteht.

Die Verwaltungsbehörde sei anzuweisen diese Veranlagung GGS rasch möglichst vorzunehmen.

2.

Das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, leitete die Beschwerde samt Akten am 10. März 2025 an das Verwaltungsgericht weiter.

3.

Der instruierende Verwaltungsrichter verzichtete auf die Zustellung der Beschwerde zur Beschwerdeantwort (§ 45 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [Verwaltungsrechtspflegegesetz, VRPG; SAR 271.200]) und die Einholung eines Kostenvorschusses (§ 30 Abs. 1 VRPG).

4.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall auf dem Zirkularweg entschieden (§ 7 des Gerichtsorganisationsgesetzes vom 6. Dezember 2011 [GOG; SAR 155.200]).

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts (§ 54 Abs. 1 VRPG). Das Verwaltungsgericht ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falls zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 55 Abs. 1 VRPG).

Nicht zur Anwendung kommt vorliegend § 198 Abs. 1 StG, da sich die Beschwerde nicht gegen einen Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts im Zusammenhang mit der Veranlagung im ordentlichen Verfahren richtet, sondern gegen einen Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts um vorsorgliche Eintragung des gesetzlichen Grundpfandrechts im Grundbuch nach § 234a Abs. 6 StG.

2.

Die Beschwerde führt als Absender den Beschwerdeführer mit seiner Privatadresse auf. Der Beschwerdeführer hat die Beschwerde zudem im eigenen Namen unterzeichnet und er verweist in der Begründung auf den "Verkauf dieser Liegenschaft an meine Firma". Der Firmenname B. _____ AG wird in der gesamten Eingabe nie erwähnt.

Der Beschwerdeführer hat die Beschwerde somit im eigenen Namen eingereicht. Auch bei wohlwollender Prüfung ergeben sich aus der Beschwerde keinerlei Hinweise, die darauf schliessen liessen, dass der Beschwerdeführer, welcher nach wie vor Präsident des Verwaltungsrats der B. _____ AG ist, die Beschwerde im Namen der B. _____ AG einreichen wollte.

3.

3.1

Der Beschwerdeführer ist nicht Adressat der angefochtenen Verfügung (siehe vorne lit. B/2). Es ist deshalb fraglich, ob er überhaupt zur Beschwerde befugt ist. Die Beschwerdelegitimation ist eine Sachurteilsvoraussetzung und von Amtes wegen zu prüfen (MICHAEL MERKER, Rechtsmittel, Klage und Normenkontrollverfahren nach dem aargauischen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, Kommentar zu den §§ 38–72 VRPG, 1998, Vorbem. zu § 38 N 3 f.).

3.2

Gemäss § 42 Abs. 1 VRPG ist zur Beschwerde befugt, wer ein schutzwürdiges eigenes Interesse an der Aufhebung oder der Änderung des Entscheids hat (lit. a), sowie jede andere Person, Organisation oder Behörde, die durch Bundesrecht oder kantonales Recht zur Beschwerde ermächtigt ist (lit. b).

Eine besondere Ermächtigung zur Beschwerde gemäss § 42 Abs. 1 lit. b VRPG ergibt sich vorliegend weder aus dem StG noch aus dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14). Insbesondere ist § 198 Abs. 1 StG nicht einschlägig, da sich die vorliegende Beschwerde nicht gegen die Steuerveranlagung, sondern gegen die vorsorgliche Eintragung des gesetzlichen Grundpfandrechts richtet.

3.3

3.3.1

Zu prüfen ist somit, ob der Beschwerdeführer ein schutzwürdiges eigenes Interesse an der Aufhebung oder der Änderung des angefochtenen Entscheids hat (§ 42 Abs. 1 lit. a VRPG).

3.3.2

Das erforderliche "eigene Interesse" ist zu bejahen, wenn die betreffende Person über eine besondere Beziehungsnähe zur Streitsache verfügt, weil sie in höherem Masse als die Allgemeinheit von einem für sie ungünstigen Entscheid beeinträchtigt wird. "Schutzwürdig" ist das erforderliche Interesse sodann, wenn der angestrebte Ausgang des Verfahrens der betreffenden Person einen unmittelbaren praktischen Nutzen zu bringen vermag, indem ein Nachteil wirtschaftlicher, ideeller oder sonstiger Art abgewendet werden kann. Kein schutzwürdiges Interesse ist jedoch gegeben bei Vorbringen, mit denen einzig das allgemeine öffentliche Interesse an der richtigen Anwendung des Rechts verfolgt wird, ohne dass der beschwerdeführenden Person im Falle eines Obsiegens ein Vorteil entsteht; das Element des unmittelbaren praktischen Nutzens bildet somit ein wichtiges Legitimationskriterium, mit welchem ein "Ausufern" der Beschwerdemöglichkeiten verhindert werden kann (zum Ganzen Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2024.31 vom 14. August 2024, Erw. I/2.2 m. w. H. insb. auf BGE 137 II 30, Erw. 2.2.3 und MICHAEL MERKER, a. a. O., N. 129 f. zu § 38).

3.3.3

Inhalt und Tragweite einer Verfügung ergeben sich in erster Linie aus dem Dispositiv. Im angefochtenen Entscheid vom 29. Januar 2025 wird die vorläufige Eintragung eines Grundpfandrechts zugunsten des Kantons Aargau und der Einwohnergemeinde Q._____ und zulasten der Liegenschaft Q._____ Nr. aaa angeordnet. Das gesetzliche Pfandrecht besteht auch ohne Eintrag im Grundbuch (§ 234a Abs. 1 StG). Die vorläufige Eintragung des Grundpfandrechts dient nur dazu, das gesetzliche Pfandrecht auch gegenüber Dritten entgegenhalten zu können (Art. 836 Abs. 2 ZGB).

Das entsprechende Verwaltungsverfahren wurde auf Gesuch der Einwohnergemeinde Q._____ vom 24. Januar 2025 eingeleitet. Da die B._____ AG seit dem 27. März 2023 Eigentümerin der pfandrechtsbelasteten Liegenschaft ist, richtet sich das Gesuch gegen die B._____ AG. Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Entscheid deshalb nicht betroffen und war im erstinstanzlichen Verfahren auch nicht Partei (§ 13 Abs. 1 VRPG; siehe vorne lit. B/2).

Aus dem angefochtenen Entscheid ergeben sich auch keine direkten Ansprüche der B._____ AG gegen den Beschwerdeführer. Allfällige Regressansprüche müsste die B._____ AG auf dem Zivilweg gegen den Beschwerdeführer geltend machen. Der angefochtene Entscheid ändert daran nichts. Hinzu kommt, dass sich die B._____ AG in Ziffer V.14 des Kaufvertrags vom 16. Februar 2023 verpflichtet hat, eine allfällige Grundstückgewinn- oder Liquidationssteuer zu übernehmen, weshalb der Beschwerdeführer von vornherein nicht mit Regressansprüchen seitens der B._____ AG rechnen muss.

Der Beschwerdeführer gibt in der Begründung der Beschwerde an, er habe die Liegenschaft Q._____ Nr. aaa an seine Firma verkauft. Daraus ist zu schliessen, dass der Beschwerdeführer nicht nur Präsident des Verwaltungsrats der B._____ AG ist, sondern auch deren Aktionär. Da die B._____ AG eine juristische Person mit eigener Rechtspersönlichkeit darstellt, die sämtliche Rechte und Pflichten selbst wahrnimmt (Art. 52 Abs. 1 und Art. 53 ZGB), kann der Beschwerdeführer aus der behaupteten Aktionärsstellung nichts für sich ableiten.

Der Beschwerdeführer hat somit kein schutzwürdiges eigenes Interesse an der Aufhebung oder der Änderung des angefochtenen Entscheids (§ 42 Abs. 1 lit. a VRPG).

3.4

Da der Beschwerdeführer hinsichtlich des angefochtenen Entscheids nicht beschwerdelegitimiert ist, darf auf seinen Antrag um Abweisung der Eintragung des Pfandrechtes nicht eingetreten werden.

Damit fallen die mit diesem Hauptantrag zusammenhängenden Verfahrensanträge auf vorgängige Gewährung des rechtlichen Gehörs und um aufschiebende Wirkung dahin; darauf ist nicht einzugehen.

4.

Soweit der Beschwerdeführer beantragt, die Verwaltungsbehörde sei anzuweisen, die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer möglichst rasch vorzunehmen, ist die entsprechende Rüge als Aufsichtsanzeige beim Departement Finanzen und Ressourcen als zuständige Aufsichtsbehörde einzureichen. Das Verwaltungsgericht darf mangels Zuständigkeit auf diesen Antrag nicht eintreten.

II.

1.

Entsprechend dem Verfahrensausgang hat der Beschwerdeführer die verwaltungsgerichtlichen Kosten zu tragen (vgl. § 31 Abs. 2 VRPG).

Unter Berücksichtigung, dass kein Entscheid in der Sache gefällt werden muss, ist die Gerichtsgebühr auf Fr. 600.00 festzusetzen (§ 5 Abs. 1 sowie § 20 Abs. 1, 2 und 5 des Gebührendekrets vom 19. September 2023 [GebührD; SAR 662.110]).

2.

Eine Parteientschädigung ist bei diesem Ergebnis nicht geschuldet (vgl. § 29 i. V. m. § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Gerichtsgebühr von Fr. 600.00, sind vom Beschwerdeführer zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:

den Beschwerdeführer

die Einwohnergemeinde Q. _____

die B. _____ AG

Mitteilung an:

das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005).

Aarau, 28. März 2025

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

J. Huber

Waldmeier