

Obergericht Appenzell Ausserrhoden

2. Abteilung

Urteil vom 12. Januar 2016

Mitwirkende	Obergerichtspräsident E. Zingg Oberrichter R. Krapf, B. Dick, S. Plachel, Dr. M. Winiger Obergerichtsschreiber J. Kürsteiner
Verfahren Nr.	O2V 15 11
Sitzungsort	Trogen
Beschwerdeführerin	A ____ vertreten durch: RA AA____
Vorinstanz	Gemeinde B ____
Gegenstand	Handänderungssteuer

Rechtsbegehren

a) der Beschwerdeführerin:

1. Der Entscheid des Gemeinderates B___ vom 28. Mai 2015 sei vollumfänglich aufzuheben, und es sei die am 21. Januar 2013 eingereichte Einsprache gegen die Veranlagung einer Handänderungssteuer vom 18. Dezember 2012 im Teilumfang von Fr. 3'800.-- gutzuheissen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Gemeinde B___.

b) der Vorinstanz:

Abweisung der Beschwerde unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

Sachverhalt

A. A.1

Die Baudirektion des Kantons Appenzell Ausserrhoden genehmigte am 12. Mai 2004 den Quartierplan C___ der Gemeinde B___ vom 26. August 2003 (Bf. act. 12) mit den Parzellen mit den Nummern 001, 002 und 003 (vgl. auch den Planungsbericht der Gemeinde zum Quartierplan vom 29. März 2004 [Bf. act. 13] und die Anmeldung zur Eintragung des Quartierplans beim Grundbuchamt B___ vom 20. Oktober 2004 [Bf. act. 11]).

A.2

Am 7. Dezember 2012 (Bg. act. 1) meldeten die A___ GmbH und D___ die Eigentumsübertragung an den Grundstücken Nr. 004 und 005 zufolge Tausch beim Grundbuchamt B___ an. Gemäss dem öffentlich beurkundeten Tauschvertrag gleichen Datums zwischen der A___ GmbH als Eigentümerin des Grundstücks Nr. 004 mit 322 m² und D___ als Eigentümerin des Grundstücks Nr. 005 mit 803 m², beide in B___, seien die Tauschobjekte gleichwertig, weshalb kein Aufpreis geschuldet sei. Gleichentags ersuchte die A___ GmbH das Grundbuchamt um Vereinigung der ihr gehörenden Grundstücke Nr. 005 mit 803 m² und Nr. 006 mit 2'215 m² zum neuen Grundstück 006 mit 3018 m² an (vgl. die Mutationspläne der Gemeinde Nr. 007 [Bg. act. 4.3] und 2831 [Bg. act. 4.5], beide vom 18. Juni 2012).

B. B.1

Das Grundbuchamt B___ stellte der A___ GmbH am 18. Dezember 2012 (Bg. act. 3) Rechnung betreffend die Grundstücke Nr. 005, 006 und 004 zufolge Grundstückteilung,

Tausch, Grundstückvereinigung und Pfandrechterrichtung über Fr. 8'175, worin u.a. zweimal eine Handänderungssteuer von Fr. 1'900.-- (je 2% von Fr. 95'000.--) enthalten war.

B.2

Dagegen liess die A___ GmbH durch Gesellschafter und Geschäftsführer mit Einzelunterschrift RA AA___ mit Schreiben vom 21. Januar 2013 Einsprache erheben mit dem Antrag auf Befreiung der Handänderung der Grundstücke im Grundbuch B___ Nr. 004 und 005 von der Handänderungssteuer, sodass sich die Rechnung um Fr. 3'800.-- auf Fr. 4'375.-- reduziere. Begründet wurde dies damit, dass der Grundstücktausch zwecks Vereinigung der Grundstücke 005 und 006 im Hinblick auf die Überbauung der Parzellen Nr. 001, 002 und 003 gemäss Quartierplan C___ vom 26. August 2013 erfolgt sei. In steuerrechtlicher Hinsicht könne eine Landumlegung nicht nur bei einem behördlichen Verfahren vorliegen, sondern auch bei auf privater Basis vollzogenen Anpassungen an Grundstücken zwecks Sicherstellung der Überbaubarkeit.

B.3

Mit Vernehmlassung vom 30. Januar 2013 (Bg. act. 5) meinte das Grundbuchamt B___ beziehend auf eine Stellungnahme der Steuerverwaltung, die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung bei der Handänderungs- und der Grundstückgewinnsteuer unterschieden sich nicht, seien vorliegend aber nicht erfüllt. Insbesondere liege auch keine Landumlegung zwecks Quartierplanung vor.

B.4

Die A___ GmbH teilte dem Gemeinderat B___ mit Schreiben vom 22. Mai 2015 (Bg. act. 6) den zwischenzeitlichen Verkauf der mit der Parzelle 006 vereinigten Parzelle 005 mit, sodass bei dieser insgesamt dreimal Handänderungssteuern bezahlt worden seien. Beigelegt war ein Kaufvertrag vom 17. Januar 2014 (Bg. act. 6.1), wonach die A___ GmbH der E___ AG die Liegenschaft Nr. 006 in B___ (3018 m²) für Fr. 1.47 Mio. verkaufe, ferner die Anmeldung der Eigentumsübertragung beim Grundbuchamt B___ (Bg. act. 6.2).

B.5

Mit Entscheid vom 28. Mai 2015 (Bg. act. 8) wies der Gemeinderat B___ die Einsprache ab, da es für die Steuerbefreiung einer Handänderung aufgrund einer Landumlegung ein behördliches Eingreifen in einem Verfahren oder mindestens in einer ausseramtlichen Einigung zur Verhinderung eines eingeleiteten Verfahrens brauche, woran es vorliegend fehle. Auch im Zusammenhang mit dem Quartierplan sei eine Landumlegung nie zur Diskussion gestanden (s. auch das gleichlautende Sitzungsprotokoll des Gemeinderates B___ vom 26. Mai 2015 [Bg. act. 7]).

C. C.1

Gegen diesen Entscheid liess die A___ GmbH am 29. Juni 2015 Beschwerde mit den eingangs wiedergegebenen Anträgen erheben. Der Tausch der Grundstücke Nr. 004 und Nr. 005 habe der Vorbereitung der Vereinigung der beiden Grundstücke Nr. 005 und 006 zwecks gemeinsamer Überbauung im Sinne des Quartierplans C___, der ein öffentlicher Sondernutzungsplan sei und mit Blick auf die Überbaubarkeit die Vereinigung der fraglichen Parzellen voraussetze, gedient und komme deshalb einer nicht steuerpflichtigen Landumlegung gleich, und dies unabhängig davon, ob eine behördliche Landumlegung stattgefunden habe oder nicht. Entscheidend sei, dass Vorbereitungshandlungen für eine Handänderung, die für sich bereits eine steuerpflichtige Handänderung darstellen könnten, nicht der Handänderungssteuer unterlägen, sofern die massgebliche Handänderung bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise erst beim nachfolgenden Geschäft erfolge und sich der entsprechende Sachzusammenhang zwischen Vorbereitungs- und Hauptgeschäft genügend nachweisen lasse, wie dies beim Quartierplan C___ der Fall sei.

C.2

Mit Schreiben vom 20. Juli 2015 verzichtete der Gemeinderat B___ auf eine Beschwerdeantwort.

C.3

Am 10. August 2015 reichte RA AA___ eine Honorarnote über Fr. 1'111.75 (5h à Fr. 200.-, Barauslagen Fr. 29.40, 8% MWSt Fr. 82.35) ein.

C.4

Auf Aufforderung des Obergerichts hin reichte RA AA___ am 10. September 2015 weitere Unterlagen zum Quartierplan C___ nach und die Gemeinde B___ am 21. September 2015.

Erwägungen

1. Gegen eine Veranlagungsverfügung kann beim Gemeinderat Einsprache erhoben werden (Art. 240 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; bGS 621.11]) und gegen den Entscheid des Gemeinderates Beschwerde beim Verwaltungsgericht (Art. 240 Abs. 2 StG). Da auch die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind, ist auf die frist- und formgerecht erhobene Beschwerde einzutreten.

2. 2.1

Nach Art. 234 Abs. 1 StG wird die Handänderungssteuer bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen erhoben. Der Steueranspruch entsteht mit der Handänderung und wird spätestens mit der Rechnungstellung fällig (Art. 234 Abs. 2 StG). Steuerpflichtig ist nach freier Vereinbarung die veräussernde oder die erwerbende Person, unter solidarischer Haftung (Art. 235 Abs. 1 und 2 StG). Die Steuer wird nach dem Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen der erwerbenden Person bemessen (Art. 236 Abs. 1 StG) und beträgt zwei Prozent, wobei die Gemeinden einen tieferen Steuersatz festlegen können (Art. 238 Abs. 1 StG).

2.2

Von der Handänderungssteuer sind nach Art. 237 Abs. 1 StG befreit u.a. Handänderungen von Grundstücken, die unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen oder zu dienen bestimmt sind (lit. a), Handänderungen bei Landumlegungen zwecks Güterzusammenlegung, Quartierplanung, Grenzbereinigung, Abrundung landwirtschaftlicher Heimwesen sowie bei Landumlegungen im Enteignungsverfahren oder angesichts drohender Enteignung (lit. b) oder Handänderungen bei Umstrukturierungen gemäss Art. 22 und Art. 72 (lit. c).

3. 3.1

Ähnliche Regelungen kennen auch andere Kantone. Gemäss Art. 244 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons St. Gallen vom 9. April 1998 (sGS 811.1) sind Handänderungen von Grundstücken, die unmittelbar öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dienen (lit. a) oder auch Handänderungen zufolge Landumlegung, Güterzusammenlegung, Quartierplanung etc. (lit. c) steuerbefreit.

3.2

Im Kanton Zürich wird die Grundstückgewinnsteuer - die Handänderungssteuer wurde in einer Volksabstimmung auf den 1. Januar 2005 hin abgeschafft (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage 2013, Vorbemerkungen zu §§ 227-233 N 3) - nach § 216 Abs. 3 lit. c des Steu-

ergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG-ZH; LS 631.1) u.a. bei Landumlegungen zwecks Güterzusammenlegung, Quartierplanung und Grenzbereinigung aufgeschoben. In der Lehre wird in diesem Zusammenhang festgehalten (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 216 N 210 ff.), bei den Landumlegungen nach § 216 Abs. 3 lit. c StG-ZH werde in der Regel geldmässig kein Gewinn realisiert; sie lägen regelmässig im öffentlichen Interesse und verbesserten oft das bestehende Grundvermögen des Steuersubjekts im Sinne einer besseren baulichen Ausnutzbarkeit oder eines leichteren Zugangs (N 211). Ob eine privilegierte Handänderung vorliege, sei bei privaten Tauschgeschäften aus der Sicht des Veräusserers zu beurteilen (N 213). Wenn das Tauschgeschäft auf einer amtlichen Anordnung bzw. Genehmigung (Quartierplan, Güterzusammenlegung, Enteignung) beruhe, sei es der Steuerbehörde verwehrt, die Voraussetzungen nochmals - vorfrageweise - zu überprüfen, da in diesen Fällen das Tauschgeschäft ohne weiteres zu privilegieren, also von der Steuer zu befreien, sei (N 214).

Der baurechtliche Begriff des Quartierplans bezwecke eine der planungs- und baurechtlichen Ordnung entsprechende Nutzung. Es gehe um die Erschliessung des Landes zur Überbauung durch die Regulierung der Grenzen und die Schaffung geeigneter Zufahrten. Das Einzugsgebiet für einen Quartierplan werde dabei in der Regel durch bestehende oder geplante öffentliche Strassen begrenzt, was mit sich bringe, dass nicht nur quartierplanbedürftige, sondern auch baureife Grundstücke in das Verfahren einbezogen werden könnten, wenn sie für die Baureifmachung anderer Grundstücke benötigt würden (N 229). Bei der Grundstückgewinnsteuer (und damit auch bei der Handänderungssteuer) seien Handänderungen sowohl im amtlichen als auch im privaten Quartierplanverfahren privilegiert. Somit würden alle Tauschgeschäfte bevorzugt, die der Erschliessung des Landes zur Überbauung durch Regulierung der Grenzen und der Schaffung geeigneter Zufahrten dienten. In der Regel erfolgten sowohl der amtliche als auch der private Quartierplan unter Mitwirkung von Behörden und mit Genehmigung des Regierungsrates. Die Privilegierung greife aber selbst in jenen Fällen, da die Zielsetzung einer Quartierplanung ohne Mitwirkung von Behörden durch privatrechtliche Rechtsgeschäfte verwirklicht worden sei, insbesondere durch Abtausch kleinerer oder grösserer Grundstücksflächen. Stets müsse ein solcher Landabtausch aber dem Quartierplanziel dienen, eine der planungs- und baurechtlichen Ordnung entsprechende Nutzung zu ermöglichen (N 230).

3.3

Im Kanton Aargau wird gemäss Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG-AG; SAR 651.100) ebenfalls keine Handänderungs-, jedoch eine Grundstückgewinnsteuer erhoben (Marianne Klöti-Weber/Dave Siegrist/Dieter Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage 2015, § 1 N 14 & § 95 N 20). So wird die Besteuerung nach § 97

Abs. 1 lit. d StG-AG u.a. bei Landumlegungen zwecks Güterzusammenlegung, Quartierplanung, und Grenzbereinigung aufgeschoben. Während der Tausch von Grundstücken nach § 96 Abs. 1 lit. e StG-AG die Steuerpflicht auslöse, seien Landumlegungen zwecks Güterzusammenlegung, Quartierplanung etc. steuerlich privilegiert. Solche Landumlegungen lägen regelmässig im öffentlichen Interesse, indem das bestehende Grundvermögen wirtschaftlich verbessert, d.h. zweckmässiger angeordnet werde. Grundvoraussetzung für den Steueraufschub sei, dass keine nennenswerten Ausgleichszahlungen geleistet würden. Geldmässig werde dabei meistens kein Gewinn realisiert (Klöti-Weber/Siegrist/Weber, a.a.O., § 97 N 28).

Obwohl § 97 Abs. 1 lit. d StG-AG die Formulierung von Art. 12 Abs. 3 lit. c des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG; SR 642.14) wörtlich übernommen habe und die vom früheren Recht gemachte Einschränkung "nach Massgabe des öffentlichen Rechts" bzw. "von öffentlichem Nutzen" im aktuellen Steuergesetz entfalle, solle die bisherige Praxis gemäss Materialien zum aktuellen Recht fortgesetzt werden, sodass also weiterhin ein öffentlichen Nutzen bei Landumlegungen erforderlich und auch regelmässig zu bejahen sei (§ 97 N 29).

Privilegiert seien Landumlegungen und Grenzbereinigungen nach Baugesetz (§ 97 N 30). Das Gesetz sehe jedoch eine ausdrückliche Beschränkung darauf nicht vor, sodass auch rein private Landumlegungen oder Grenzbereinigungen darunter fielen, wobei jedoch immer ein öffentlicher Nutzen vorliegen müsse. Dieser könne z.B. bejaht werden, wenn eine bessere Ausnützung des Baulandes oder eine Verbesserung der Überbauung erreicht werde oder wenn das Gemeinwesen Erschliessungskosten einsparen könne. Ein Indiz für das Vorliegen eines öffentlichen Nutzens bilde die Mitwirkung mehrerer Parteien. Wenn der Tausch (unter Privatpersonen) zu einer besseren Ausnützung des betreffenden Gebietes führe, sei der öffentliche Nutzen zu bejahen und der Steueraufschub zu gewähren. Dessen Verweigerung bei Rechtsgeschäften ohne öffentlichen Nutzen erscheine angesichts der gesetzlichen Formulierung als fraglich (§ 97 N 34).

4. In Anbetracht des Dargestellten ist beim vorliegenden Tauschgeschäft davon auszugehen, dass es zu einer besseren Überbaubarkeit der betroffenen Parzellen führte, wenn es die Überbauung nicht sogar erst ermöglichte; jedenfalls blieb die entsprechende Behauptung der Beschwerdeführerin seitens der Beschwerdegegnerin unwidersprochen, da die Darstellung der Gemeinde gemäss Schreiben vom 30. Januar 2013, keine der in Art. 237 Abs. 1 lit. c StG genannten Modalitäten liege hier vor, auch keine Landumlegung zwecks Quartierplanung, zu wenig spezifiziert ist, und dies obwohl die Steuerverwaltung für die steuerbegründende Tatsache, dass eine steuerpflichtige Handänderung vorliegt bzw. der Aus-

nahmetatbestand der Landumlegung zwecks Güterzusammenlegung nicht vorliegt, beweispflichtig wäre.

Demgegenüber vermag das Vorbringen der Beschwerdeführer in der Beschwerdeschrift, die Vereinigung der beiden Grundstücke Nr. 005 und 006 habe der gemeinsamen Überbauung im Sinne des Quartierplans C___ vom 12. Mai 2004 gedient bzw. die vom Grundstück Nr. 003 abgetrennte Teilparzelle Nr. 005 im Umfang von 803 m² könne gemäss Quartierplan separat gar nicht überbaut werden, da es sich um eine Freihaltefläche handle, zu überzeugen. Ausserdem wird die Beschwerdeführerin nach eigenen Angaben in der Einsprache vom 21. Januar 2013 die vereinigte Bauparzelle Nr. 006 verkaufen, so dass es zu einer steuerpflichtigen Handänderung kommen wird. Ob der Landumlegung zwecks Güterzusammenlegung ein öffentlich-rechtliches Verfahren zugrundelag oder nicht, kann in Anbetracht der Praxis der Kantone Zürich und Aargau zu den praktisch gleichlautenden gesetzlichen Bestimmungen betreffend Steueraufschub bei der Grundstückgewinnsteuer vorliegend keine Rolle spielen. Unter diesen Umständen ist die Beschwerde (Ziff. 1 des Antrags) gutzuheissen.

5. 5.1

Nach Art. 19 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 53 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 9. September 2002 (VRPG; bGS 143.1) ist im Rechtsmittelverfahren gebühren- und kostenpflichtig, wer ganz oder teilweise unterliegt oder auf dessen Rechtsmittel nicht eingetreten wird. Nach Art. 22 Abs. 1 VRPG werden dem Bund, dem Kanton und den Gemeinden sowie anderen öffentlichrechtlichen Körperschaften und Anstalten im Kanton keine Verfahrenskosten auferlegt.

Dementsprechend ist vorliegend keine Gerichtsgebühr zu erheben, weshalb der Beschwerdeführerin der von ihr in Höhe von Fr. 800.-- einbezahlte Kostenvorschuss zurückzuerstaten ist.

5.2

Nach Art. 24 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 53 Abs. 3 und Art. 59 VRPG kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei auf Antrag eine angemessene Entschädigung für ihre notwendigen Kosten und Auslagen zugesprochen werden. Ein in eigener Sache prozessierender Anwalt kann grundsätzlich keine Parteientschädigung beanspruchen, es sei denn, es läge eine komplizierte Sache mit hohem Streitwert (vgl. BGE 110 V 135 und 129 II 295 Erw. 5) und hohem Arbeitsaufwand vor, der den Rahmen dessen überschreitet, was der Einzelne üblicher- und zumutbarerweise zur Besorgung der persönlichen Angelegenheiten auf sich zu nehmen hat.

Der für die obsiegende Beschwerdeführerin tätige Rechtsanwalt AA___ ist zugleich Gesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin mit Einzelunterschrift. Vor Obergericht trat er somit in eigener Sache und in seiner Organeigenschaft auf. Da er weder freiberuflich noch unabhängig als Anwalt tätig wurde, hat die Beschwerdeführerin nicht für ein externes Anwaltshonorar aufzukommen. Ausserdem ist die vorliegende Angelegenheit nicht kompliziert, hat keinen hohen Streitwert und bereitete keinen hohen Arbeitsaufwand. Deshalb ist das Entschädigungsbegehren der Beschwerdeführerin abzuweisen.

Demnach erkennt das Obergericht:

1. Die Beschwerde der A___ GmbH wird gutgeheissen.
2. Es werden keine Kosten erhoben, und der Beschwerdeführerin wird der von ihr einbezahlte Kostenvorschuss von Fr. 800.-- zurückerstattet.
3. Das Begehren der Beschwerdeführerin um Ausrichtung einer Parteientschädigung wird abgewiesen.
4. **Rechtsmittel:** Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit dessen Zustellung beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) geführt werden.
5. Zustellung an die Beschwerdeführerin über deren Anwalt und an die Vorinstanz.

Im Namen der 2. Abteilung des Obergerichts

Der Obergerichtspräsident:

Der Gerichtsschreiber:

lic. iur. Ernst Zingg

lic. iur. Joachim Kürsteiner

versandt am: 14.04.16