

3. Kammer

URTEIL

vom 12. Juli 2005

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Handänderungssteuer

1. a) ... (nachfolgend: R.M.), Mehrheitsaktionär der ... & Co. AG (nachfolgend: M&Co AG) und ..., Minderheitsaktionär derselben, verkauften ihre Aktien mit Kaufvertrag vom 3. März 2003 an die ... SA. Im Vertrag wurde vereinbart, dass R.M. die nicht betriebsnotwendigen Liegenschaften kaufen müsse. In der Folge schloss dieser am 12. März 2003 mit der M&Co AG den Vertrag ab, das Grundstück Nr. 1413 sowie eine Teilfläche des Grundstücks Nr. 1405 zum Preis von insgesamt Fr. 534'000.-- zu übernehmen. Ein Grundbucheintrag erfolgte jedoch nicht, da die ... SA von R.M. noch die Übernahme einer weiteren Teilfläche der Parzelle Nr. 1405 verlangte. Am 14. März 2003 wurde die Namensänderung der M&Co AG in ... SA (nachfolgend: B.C. SA) im Handelsregister eingetragen.
 - b) Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 21. Mai 2004 erwarb R.M. von der B.C. SA das Grundstück Nr. 1413 sowie das neu errichtete Grundstück Nr. 2999 (von Grundstück Nr. 1405 abparzellierte Teilfläche im Umfang von 9753 m²) zu einem Kaufpreis von Fr. 539'000.--. Die Handänderungsanzeige beim Grundbuchamt von ... erfolgte am 25. Mai 2004.
2. a) Am 12. Juli 2004 erliess die Gemeinde ... eine Verfügung, wonach die B.C. SA für den Verkauf der Parzelle Nr. 1413 und 2999 gestützt auf Art. 17 und Art. 18 des kommunalen Steuergesetzes (nachfolgend: GStG) eine Handänderungssteuer von Fr. 9'839.-- zu entrichten habe. Die Veranlagung erfolgte gestützt auf den durch die Schätzungskommission 4 in ... festgelegten Verkehrswert von insgesamt Fr. 983'900.--.

- b) Die dagegen erhobene Einsprache wies der Gemeindevorstand mit Einspracheentscheid vom 13. April 2005 ab. Diesen Beschluss begründete er damit, dass im GStG eine wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht vorgesehen sei, weshalb sich die Einsprecherin auch nicht darauf berufen könne, diese sei vorliegend zu ihren Gunsten anzuwenden. Die Erhebung einer Handänderungssteuer sei folglich zu Recht erfolgt. Zudem entspreche auch der festgelegte Verkehrswert von Fr. 983'900.-- dem tatsächlichen Wert der Grundstücke im Zeitpunkt der Handänderung.
3. Dagegen liess die B.C. SA am 6. Mai 2005 frist- und formgerecht Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben mit dem Antrag um kostenfällige Aufhebung des angefochtenen Entscheides und um Reduktion der Handänderungssteuer. Gemäss Art. 16 GStG werde diese „unabhängig vom Grundbucheintrag“ verlangt. Die ausdrückliche Entbindung von der Aussagekraft des Grundbuches bezüglich der Handänderungssteuer habe nur dann einen Sinn, wenn eine wirtschaftliche Betrachtungsweise angewandt und auf die wirtschaftliche Verfügungsgewalt abgestellt werde. Folglich werde ein formeller Eigentumswechsel nur dann besteuert, wenn das fragliche Rechtsgeschäft bezüglich der Verfügungsmacht „tatsächlich und wirtschaftlich“ wie eine Handänderung an einem Grundstück wirke. Die bereits vor dem Verkauf der Aktien an die ... SA vorgenommenen Grundstückskäufe könnten daher keinesfalls als wirtschaftliche Handänderung qualifiziert werden, weshalb sie nicht zu besteuern seien. Selbst wenn aber eine Handänderungssteuer anfallen würde, so sei der Wert, den die Gemeinde für die fraglichen Liegenschaften eingesetzt habe, viel zu hoch. Ihre Aussage, der für das Bau-, Landwirtschafts- und Waldland eingesetzte Preis entspreche „durchaus den Quadratmeterpreisen, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für das konkrete Objekt in ... hätte erzielt werden können“, sei bloss eine Behauptung. Wie der unabhängige, von der Graubündner Kantonalbank beauftragte Schätzer festgehalten habe, sei das Bauland unerschlossen. Zudem werde es negativ durch Lärmimmissionen beeinflusst. Das auf Parzelle Nr. 1413 stehende Mehrfamilienhaus sei schwer renovationsbedürftig und stehe teilweise leer. Sowohl die Nachfrage nach

Bauland als auch jene nach Mehrfamilienhäusern in ... beurteile er als sehr gering. All diese Aspekte seien in der Bewertung durch die Gemeinde unberücksichtigt geblieben. Der unabhängige Schätzer bewerte die beiden Parzellen mit Fr. 640'000.--. Der effektiv bezahlte Kaufpreis liege deshalb um Fr. 100'000.-- unter diesem Wert, weil in den letzten Jahren, trotz intensiver Suche, niemand bereit gewesen sei, den geforderten Preis zu bezahlen.

4. In ihrer Vernehmlassung beantragte die Rekursgegnerin die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung verwies sie zunächst auf die rechtlichen Ausführungen im angefochtenen Entscheid. Weiter hielt sie fest, dass sich der Rekursantrag nur noch auf die Höhe der Handänderungssteuer beziehe. Diesbezüglich brachte sie im Wesentlichen vor, dass bei der Berechnung der Höhe der in Rechnung gestellten Handänderungssteuer durchaus berücksichtigt worden sei, dass die Verkehrswerte im Zeitpunkt der Veranlagung tiefer waren als in den neunziger Jahren. Zudem habe die Gemeinde betreffend die Parzelle Nr. 1413 nicht etwa den Verkehrswert von Fr. 1'073'000.--, sondern den Ertragswert von Fr. 598'000.-- als Berechnungsgrundlage berücksichtigt. Auch sei sie beim Bauland von einem Preis von Fr. 100.--/m² ausgegangen, obwohl sich der Preis für vergleichbare Baulandparzellen auf Fr. 140.-- bzw. Fr. 150.-- pro m² belaufen würde. Entgegen dem Vorbringen der Rekurrentin sei die Liegenschaft auf Parzelle Nr. 1413 stets gut belegt gewesen. Auch nach Abschluss der Renovationsarbeiten sei sie vollständig ausgelastet. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. Anfechtungsobjekt bildet der Einspracheentscheid der Rekursgegnerin vom 13. April 2005 und die ihm zugrunde liegende Veranlagungsverfügung vom 12. Juli 2004. Strittig und zu beurteilen ist einerseits die Frage, ob vorliegend zu Recht eine Handänderungssteuer erhoben worden ist. Andererseits ist zu prüfen, ob die in Rechnung gestellte Handänderungssteuer zu hoch

bemessen worden ist. An dieser Stelle ist kurz auf den Einwand der Rekursgegnerin - der Rekursantrag beziehe sich nur noch auf die Höhe und nicht mehr auf den Verzicht der Erhebung einer Handänderungssteuer - einzugehen. Es trifft zu, dass die Rekurrentin ihre Anträge präziser hätte formulieren müssen. Aus der Begründung der Rekursschrift wird jedoch ersichtlich, dass die Rekurrentin nach wie vor verlangt, von der Erhebung einer Handänderungssteuer sei überhaupt abzusehen.

2. a) Die Rekurrentin macht geltend, dass gemäss Art. 16 Abs. 1 GStG bei einem Wechsel von Grundeigentum für die Erhebung einer Handänderungssteuer die so genannte wirtschaftliche Betrachtungsweise zur Anwendung gelange. Zum Zeitpunkt, als sich R.M. zum Kauf der Grundstücke verpflichtet habe, sei er noch Mehrheitsaktionär der M&Co AG gewesen, weshalb sich die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Grundstücke nicht geändert habe. Folglich unterliege dieses Rechtsgeschäft nicht der Handänderungssteuer.

- b) Gemäss Art. 16 Abs. 1 GStG ist beim Wechsel von Grundeigentum auf Gemeindegebiet eine Handänderungssteuer vom effektiven Übernahmewert zu entrichten, gleichgültig ob eine Grundbucheintragung erfolgt oder nicht. Diese Formulierung bedeutet entgegen der Ansicht der Rekursgegnerin nichts anderes, als dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise vom Gesetzgeber bei der Handänderungssteuer generell als anwendbar erklärt wurde, wie das Verwaltungsgericht bereits bei der Auslegung gleichlautender Bestimmungen zahlreicher anderer Gemeinden festgestellt hat (vgl. VGU A 01 62; VGE 141/96; PVG 1983 Nr. 68). Sieht die Steuergesetzgebung eine wirtschaftliche Betrachtungsweise vor, fällt die Handänderungssteuer grundsätzlich immer dann an, wenn der wirtschaftlich an den Grundstücken berechtigte wechselt. Da sich diese Regelung nicht nur zu Ungunsten, sondern auch zu Gunsten eines Steuerpflichtigen auswirken muss, darf folglich eine zivilrechtliche Eigentumsübertragung nicht der Handänderungssteuer unterstellt werden, wenn durch das betreffende Rechtsgeschäft die wirtschaftliche Verfügungsmacht nicht ändert (ZGRG 3/1993, S. 52 ff.). Die Verfügungsmacht umfasst dabei in tatsächlicher Hinsicht die Befugnis auf Besitz, Gebrauch, Nutzung, Änderung, Trennung, Verschlechterung und

Zerstörung, in rechtlicher Hinsicht auf Verkauf, Schenkung und Belastung der Sache mit dinglichen Rechten (Tuor/Schnyder/Schmid, Das Schweizerische Zivilgesetzbuch, 12. Auflage, S. 814).

- c) Zu prüfen bleibt im Folgenden, ob sich durch den Verkauf der Grundstücke an R.M. an der wirtschaftlichen Verfügungsmacht tatsächlich nichts verändert hat. Wie dem Sachverhalt zu entnehmen ist, schloss R.M. am 12. März 2003 zwar mit der M&Co AG den Kaufvertrag bezüglich des Grundstücks Nr. 1413 und der Teilfläche von Grundstück Nr. 1405 ab. Eine Eintragung im Grundbuch erfolgte allerdings nicht, weshalb das Grundeigentum nicht auf R.M. überging. Am 21. Mai 2004 kaufte R.M. die im Eigentum der Rekurrentin stehenden Grundstücke Nr. 1413 und 2999. Dieser Kaufvertrag wurde öffentlich beurkundet. Die Handänderung wurde am 25. Mai 2004 beim Grundbuchamt zur Anzeige gebracht. Weshalb die Rekurrentin in ihrer Rekursschrift behauptet, die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Grundstücke habe sich durch deren Verkauf nicht geändert, ist nicht leicht nachvollziehbar, geht doch aus dem öffentlich beurkundeten Kaufvertrag vom 21. Mai 2004 und aus der Handänderungsanzeige des Grundbuchamtes vom 25. Mai 2004 klar hervor, dass Grundeigentümerin der zum Verkauf stehenden Parzellen Nr. 1413 und 2999 die Rekurrentin war. Da R.M. und die Rekurrentin aber unbestrittenermassen nie eine wirtschaftliche Einheit gebildet hatten, konnte erstgenannter vor Abschluss des Kaufvertrages keine wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Grundstücke haben. Das Eigentum an den Grundstücken erlangte er erst mit dem Eintrag ins Grundbuch. Demnach hat sich - entgegen der Behauptung der Rekurrentin - mit der zivilrechtlichen Eigentumsübertragung auch die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Grundstücke Nr. 1413 und 2999 geändert. Ein solches Rechtsgeschäft unterliegt zweifelsohne der Handänderungssteuer.
3. a) Im Folgenden ist noch auf den Einwand der Rekurrentin einzugehen, die in Rechnung gestellte Handänderungssteuer sei zu hoch bemessen. Gemäss Art. 16 Abs. 1 GStG ist beim Wechsel von Grundeigentum auf Gemeindegebiet eine Handänderungssteuer vom effektiven Übernahmewert zu entrichten. Folglich ist grundsätzlich vom vereinbarten Erwerbspreis

auszugehen. Der Gemeindevorstand kann nach Art. 17 GStG jedoch - allenfalls unter Beizug von Fachleuten - den Wert des fraglichen Grundstücks schätzen, wenn der Kaufpreis gar nicht oder im Vergleich zu den laufenden Preisen offenbar zu niedrig angegeben ist. Damit gilt der Verkehrswert des Grundstücks zum Zeitpunkt der Handänderung als subsidiäre Bemessungsgrundlage. Der Verkehrswert entspricht jenem Preis, der bei der Veräusserung des Grundstücks im gewöhnlichen Geschäftsverkehr vermutlich hätte erzielt werden können. Gemäss Praxis des Verwaltungsgerichtes kann jedoch nicht unbesehen auf den Verkehrswert der letzten amtlichen Schätzung abgestellt werden. Der durch die amtliche Schätzung ermittelte Verkehrswert bildet nur dann eine taugliche Vergleichsgrösse, wenn davon auszugehen ist, dass er auch den tatsächlichen Marktverhältnissen im Zeitpunkt der Handänderung entspricht. Zum einen setzt dies voraus, dass ein genügend grosser Markt mit zuverlässigen Vergleichswerten vorhanden ist, zum andern, dass sich die Marktverhältnisse seit der letzten Schätzung nicht wesentlich verändert haben (PVG 2002 Nr. 24).

- b) Vorliegend besteht zwischen dem öffentlich beurkundeten Kaufpreis von Fr. 539'000.-- und dem für die Berechnung der Handänderungssteuer festgelegten Marktpreis von Fr. 983'900.-- eine erhebliche Differenz. Folglich hatte die Vorinstanz genügend Anlass, von einem offensichtlich zu tief angesetzten Veräusserungspreis auszugehen. Wie den Akten zu entnehmen ist, hat die Gemeinde für die Berechnung der Handänderungssteuer nicht allein den letzten amtlichen Schätzwert der Grundstücke beigezogen. Vielmehr hat sie, um den aktuellen Wert der Grundstücke zu erfahren, beim Schätzungskreis 4 eine Stellungnahme eingeholt. Dem Bericht des amtlichen Schätzers ist klar zu entnehmen, dass bei der Berechnung der Werte von Parzelle Nr. 1413 und 2999 der Tatsache Rechnung getragen worden ist, dass die Verkehrswerte im Zeitpunkt der Veranlagung tiefer lagen als in den neunziger Jahren. Anzumerken ist, dass für die Parzelle Nr. 1413 nicht etwa der Verkehrs- sondern der Ertragswert, welcher um 43.45% niedriger war, als Berechnungsgrundlage herangezogen worden ist. Die Rekursgegnerin macht geltend, dass sie für die Festlegung des Baulandpreises Schätzwerte für

vergleichbare Parzellen herangezogen habe. Obwohl die Preise für die genannten Parzellen zwischen 140.--/m² und 150.--/m² liegen würden, sei die Gemeinde von einem Baulandpreis von lediglich 100.--/m² ausgegangen. Dieser Baulandpreis ist keinesfalls zu hoch bewertet. Ein Vergleich mit der letzten amtlichen Schätzung des Baulandes auf Parzelle Nr. 2999 (damals Parzelle Nr. 1405) zeigt nämlich, dass seinerzeit von einem Preis von 140.--/m² ausgegangen wurde. Der von der Gemeinde festgelegte Baulandpreis liegt folglich um etwa 29% tiefer.

- c) Zusammenfassend ergibt sich, dass der amtliche Schätzer bei der Berechnung der Werte der fraglichen Grundstücke die tatsächlichen Marktverhältnisse im Zeitpunkt der Handänderung berücksichtigt hat. Folglich durfte die Gemeinde für ihre Berechnung auf diese amtlichen Werte abstellen. Die Berechnung der Handänderungssteuer erfolgte somit unter Würdigung der tatsächlichen Werte der Grundstücke im Zeitpunkt der Handänderung.
4. Den vorausgegangenen Erwägungen entsprechend kommt das Gericht zum Schluss, dass die Erhebung der Handänderungssteuer rechtens war. Da auch deren Höhe nicht zu beanstanden ist, ist der Rekurs abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Gerichtskosten gestützt auf Art. 75 des Verwaltungsgerichtsgesetzes (VGG; BR 370.100) zulasten der Rekurrentin.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Gerichtskosten, bestehend

- aus einer Staatsgebühr von Fr. 2'000.--

- und den Kanzleiauslagen von Fr. 170.--

zusammen Fr. 2'170.--

gehen zulasten der ... SA und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.