

URTEIL

vom 18. Oktober 2005

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Grundbuchgebühren

1. Mit öffentlicher Urkunde vom 10. Dezember 2004 wurde die im Handelsregister Graubünden eingetragene ... GmbH, mit Sitz in ..., gestützt auf Art. 53 ff. Fusionsgesetz (FusG) in eine Aktiengesellschaft umgewandelt. Gleichzeitig änderte sie die Firma in ... AG. Da die ... GmbH Eigentümerin von Grundstücken in der Gemeinde ... und in der Gemeinde ... war, musste die Umwandlung der Gesellschaft mit beschränkter Haftung in eine Aktiengesellschaft gemäss Art. 104 Abs. 1 FusG in den Grundbüchern von ... und ... vollzogen werden. Zu diesem Zweck meldete die ... AG nach Eintragung der Umwandlung in das Handelsregister Graubünden den Rechtsformenwechsel zur Berichtigung des Grundbuches an. Nachdem das Grundbuchamt ... den Rechtsformenwechsel im Grundbuch eingetragen hatte, stellte es am 10. Januar 2005 seinen damit verbundenen Aufwand mit Fr. 95.30 der ... AG in Rechnung, welcher Betrag umgehend entrichtet wurde. Für die Eintragung der Umwandlung selber verrechnete das Grundbuchamt ... einen Betrag von Fr. 20.--. Gemäss Schreiben des Grundbuchamtes ... vom 14. Februar 2005 an die ... AG wurde diese Gebühr in Anwendung von Art. 13 lit. n der Verordnung über die Gebühren der Grundbuchämter (GBGVO; BR 217.200) gebührenmässig wie eine Namensänderung behandelt. Am 25. Januar 2005 stellte das Grundbuchamt ... seine Bemühungen im Zusammenhang mit dem Vollzug des Rechtsformenwechsels der ... AG mit Fr. 15'111.-- in Rechnung. In Anwendung von Art. 13 lit. d GBGVO erhob das Grundbuchamt ... für die Eintragung des Rechtsformenwechsels die Maximalgebühr von Fr. 15'000.--. Aufgrund der grossen Differenz zwischen den beiden Gebührenrechnungen wandte sich die ... AG an das Grundbuchamt ... und erkundigte sich danach,

warum dieses die Maximalgebühr gemäss Art. 13 lit. d GBGVO in Rechnung gestellt hatte. Es unterbreitete in der Folge die Angelegenheit dem Grundbuchinspektorat Graubünden, welches die Rechnungstellung durch das Grundbuchamt ... als verordnungskonform taxierte und hierauf das Grundbuchamt ... anwies, auf die Gebührenrechnung vom 10. Januar 2005 zurückzukommen und für die Eintragung des Rechtsformenwechsels ebenfalls die Maximalgebühr gemäss Art. 13 lit. d GBGVO zu verrechnen. Das Grundbuchamt ... folgte dieser Weisung und stellte am 14. Februar 2005 für die Eintragung des Rechtsformenwechsels die Maximalgebühr gemäss Art. 13 lit. d GBGVO in Form einer anfechtbaren Verfügung in Rechnung. Die ... AG focht die Rechnungsverfügung des Grundbuchamtes ... mit Beschwerde vom 18. Februar 2005 beim Departement des Innern und der Volkswirtschaft Graubünden (DIV) an und beantragte im Hauptbegehren, es sei von einer Gebührenerhebung abzusehen. Eventualiter wurde eine Ermässigung der Gebühr beantragt. Das Grundbuchamt ... und die ... AG vereinbarten angesichts der hängigen Beschwerde, den Ausgang des Beschwerdeverfahrens abzuwarten und den Erlass einer anfechtbaren Rechnungsverfügung bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheides zurückzustellen und den Zahlungstermin bis zu diesem Datum aufzuschieben. Mit Verfügung vom 23. Mai 2005, mitgeteilt am 24. Mai 2005, wies das DIV die Beschwerde ab.

2. Dagegen erhob die ... AG am 13. Juni 2005 Rekurs an das Verwaltungsgericht mit dem Antrag, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und das Grundbuchamt ... anzuweisen, von der Erhebung einer Grundbuchgebühr für die Eintragung des Rechtsformenwechsels abzusehen. Die Rekurrentin macht geltend, Art. 13 lit. d GBGVO sei bei einem blossen Rechtskleidwechsel, der im Ergebnis einer Namensänderung gleichkomme, nicht anwendbar. Eine Grundbuchgebühr von Fr. 15'000.-- für den Eintrag eines Rechtsformenwechsels verletze zudem das Äquivalenzprinzip.
3. Das DIV beantragte in seiner Vernehmlassung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus, die Umwandlung einer GmbH in eine AG falle aufgrund des klaren Wortlautes von Art. 13 lit. d GBGVO unter

diese Bestimmung, weshalb das Grundbuchamt ... angesichts des hohen Wertes des involvierten Grundstückes zu Recht die Maximalgebühr von Fr. 15'000.-- für den Rechtsformenwechsel in Rechnung gestellt habe. Diese Bestimmung sei im Falle einer Umwandlung unabhängig davon anwendbar, ob diese eine materielle Änderung der Eigentumsverhältnisse bewirke oder nicht. Ferner wahre die erhobene Gebühr das Kostendeckungsprinzip. Ebenso werde das Äquivalenzprinzip angesichts der wirtschaftlichen Bedeutung des Geschäftes nicht verletzt.

4. In einem zweiten Schriftenwechsel hielten die Parteien an ihren Standpunkten fest und vertieften ihre Argumentation.
Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. Rekursgegenstand bildet vorliegend einzig die Frage, ob die Eintragung der Umwandlung der Rekurrentin von einer GmbH in eine AG nach Art. 53 ff. FusG in das Grundbuch gebührenrechtlich über Art. 13 lit. d GBGVO abgewickelt und dafür die dort vorgesehene Maximalgebühr erhoben werden durfte.
2. a) Gemäss Art. 53 FusG kann eine Gesellschaft ihre Rechtsform ändern (Umwandlung). Ihre Rechtsverhältnisse werden dadurch nicht verändert. Das neue Fusionsgesetz geht somit von der so genannt rechtsformändernden Umwandlung aus. Das heisst, dass im Regelfall die bisherige Gesellschaft bestehen bleibt und lediglich ihre Rechtsform ändert. Es findet also ein blosser "Rechtskleidwechsel" unter Fortbestand des bisherigen Rechtsträgers statt. Deshalb gibt es hier keine Rechtsnachfolge und keine Übertragung von Rechtsbeziehungen oder Vermögenswerten. Die umzuwandelnde Gesellschaft wahrt ihre wirtschaftliche und rechtliche Identität. Es handelt sich - grundbuchrechtlich gesprochen - um eine Art "Namensänderung", die im Grundbuch nachzuvollziehen ist (vgl. z.B. Frano Koslar, Stämpflis

Handkommentar, N. 7 zu Art. 104 FusG). Diese echte Umwandlung unterscheidet sich tief greifend von der 1936 für die Umwandlung einer Aktiengesellschaft in eine GmbH gewählten Methodik: diese stellte in ihrem Wesen eine Auflösung mit Übertragung von Aktiven und Passiven auf eine neu gegründete Gesellschaft dar. Der Rechtskleidwechsel kennt nichts von all dem: keine Auflösung, keine Übertragung, keine Gründung (vgl. Peter Böckli, Schweizer Aktienrecht, 3.A., N. 343). Nach Art. 53 FusG gilt das Identitätsprinzip. Die rechtliche und wirtschaftliche Identität der Gesellschaft bleibt bei der Umwandlung gewahrt, und sie behält gemäss Art. 936a auch ihre Identifikationsnummer im Handelsregister (vgl. Basler Kommentar FusG, Flavio Romerio, Art. 53 N. 13).

- b) Für Erbteilung, Ehevertrag, Realteilung von Grundstücken, die im Miteigentum oder Gesamteigentum mehrerer Personen stehen, Umwandlung von Miteigentum in Gesamteigentum und umgekehrt, Änderung des Eigentumsverhältnisses nach dem Grundsatz der Gesamtrechtsnachfolge, wie Fusion von Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften und Genossenschaften, Umwandlung einer Aktiengesellschaft in eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder umgekehrt sieht Art. 13 lit. d GBGVO eine Gebühr von 1 ‰ des Grundstückswertes, maximal Fr. 15'000.- vor. Die Vorinstanz ist der Auffassung, die zur Diskussion stehende Umwandlung einer GmbH in eine Aktiengesellschaft sei gebührenrechtlich unter diese Bestimmung zu subsumieren. Demgegenüber ist die Rekurrentin der Ansicht, dieser Vorgang sei gebührenrechtlich wie eine reine Namensänderung zu behandeln. Beides trifft nicht zu. Nach dem klaren Wortlaut von Art. 13 lit. d GBGVO ist diese Bestimmung als Grundsatz auf Eigentumsübertragungen mit Gesamtrechtsnachfolge anzuwenden; lediglich als Beispiele dafür nennt die Vorschrift die Umwandlung einer AG in eine GmbH oder den umgekehrten Vorgang. Voraussetzung für eine Gebührenerhebung ist demnach immer eine Vermögensübertragung. Wo eine solche nicht stattfindet, ist der gebührenausslösende Tatbestand von Art. 13 lit. d GBGVO nicht erfüllt. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz liegt hier auch keine Lücke vor, die durch eine analoge Anwendung von Art. 13 lit. d GBGVO auf Umwandlungen ohne Vermögensübertragung durch die

rechtsanwendenden Behörden gefüllt werden könnte. Vielmehr regelt die GBGVO selber wie in Fällen vorzugehen ist, die nicht explizit geregelt sind. Fehlt in dieser Verordnung ein Gebührenansatz, so werden nämlich gemäss Art. 10 die Gebühren für die tatsächlich erbrachten Leistungen nach der aufgewendeten Zeit (Art. 18 lit. d) und der Bedeutung des Geschäfts beim Auftraggeber erhoben. Die Mindestgebühr beträgt 30 Franken. Auf die Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine andere nach den Regeln des Fusionsgesetzes ist demnach Art. 10 GBGVO anzuwenden. Auch wenn es sich dabei um eine Art Namensänderung handelt, geht die Umwandlung doch darüber hinaus, wie die zahlreichen Vorschriften, welche auf Art. 53 FusG folgen, deutlich machen. Es wäre daher verfehlt, für den grundbuchlichen Vollzug der Umwandlung bloss eine Gebühr für eine Namensänderung zu erheben. Vielmehr ist eben - wie erwähnt - nach Art. 10 GBGVO vorzugehen. In diesem Sinne ist der Rekurs gutzuheissen und die Sache zu neuer Veranlagung der Grundbuchgebühren an die Vorinstanz zurückzuweisen. Mit Blick darauf sind jedoch noch die folgenden Überlegungen anzufügen.

3. a) Verwaltungsgebühren und damit auch Grundbuchgebühren sind das Entgelt für eine vom Pflichtigen veranlasste oder verursachte Amtshandlung der öffentlichen Verwaltung. Als solche haben sie u.a. vor dem Äquivalenzprinzip standzuhalten. Das Äquivalenzprinzip konkretisiert das Verhältnismässigkeitsprinzip und das Willkürverbot (Art. 5 Abs. 2 sowie Art. 8 und 9 der Bundesverfassung [BV]; SR 1011) für den Bereich der Kausalabgaben (BGE 130 III 225 E. 2.3, 128 I 46 E. 4a S. 52, 101 Ib 462 E. 3b; Adrian Hungerbühler, Grundsätze des Kausalabgabenrechts. Eine Übersicht über die neuere Rechtsprechung und Doktrin, in ZBI 2003 S. 522 ff.). Es bestimmt, dass eine Gebühr nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zum objektiven Wert der Leistung stehen darf und sich in vernünftigen Grenzen halten muss. Der Wert der Leistung bemisst sich nach dem wirtschaftlichen Nutzen, den sie dem Pflichtigen bringt, oder nach dem Kostenaufwand der konkreten Inanspruchnahme im Verhältnis zum gesamten Aufwand des betreffenden Verwaltungszweigs, wobei schematische, auf Wahrscheinlichkeit und Durchschnittserfahrungen beruhende Massstäbe angelegt werden dürfen. Es ist nicht notwendig, dass die Gebühren in jedem

Fall genau dem Verwaltungsaufwand entsprechen; sie sollen indessen nach sachlich vertretbaren Kriterien bemessen sein und nicht Unterscheidungen treffen, für die keine vernünftigen Gründe ersichtlich sind (BGE 128 I 46 E. 4a S. 52, 126 I 180 E. 3a/bb S. 188 mit Hinweisen; Adrian Hungerbühler, a.a.O., S. 522 f.).

Bei der Festsetzung von Verwaltungsgebühren darf deshalb innerhalb eines gewissen Rahmens auch der wirtschaftlichen Situation des Pflichtigen und dessen Interesse am abzugeltenden Akt Rechnung getragen werden (BGE 130 III 225 E. 2.3, 126 I 180 E. 3c/bb S. 191; Adrian Hungerbühler, a.a.O., S. 523). Bei Gerichtsgebühren etwa darf namentlich der Streitwert eine massgebende Rolle spielen (BGE 130 III 225 E. 2.3, 120 Ia 171 E. 2a S. 174), wobei dem Gemeinwesen nicht verwehrt ist, mit den Gebühren für bedeutende Geschäfte den Ausfall in weniger bedeutsamen Fällen auszugleichen (BGE 120 Ia 171 E. 2a S. 174 und E. 4c S. 177/178; BVR 2003 S. 525 E. 4a; Adrian Hungerbühler, a.a.O., S. 526; kritisch dazu Yvo Hangartner, Bemerkungen zum BGE 130 III 225, in AJP 2005 S. 348 ff. [im Folgenden: Yvo Hangartner, AJP 2005], S. 349 Ziff. 4). In Fällen mit hohem Streitwert und starrem Tarif, der die Berücksichtigung des Aufwands nicht erlaubt, kann die Belastung allerdings unverhältnismässig werden, namentlich dann, wenn die Gebühr in Prozenten oder Promillen festgelegt wird und eine obere Begrenzung fehlt (vgl. zum Ganzen BGE 130 III 225 E. 2.3 mit zahlreichen Hinweisen).

- b) Die Vorinstanz wird die Gebühr nach Art. 10 GBGVO nach Massgabe dieser Grundsätze festzusetzen haben. Zwischen den Parteien ist nicht streitig, dass der Zeitaufwand für das in Rechnung zu stellende Geschäft geringfügig war. Fraglich kann somit nur noch sein, ob die Bedeutung des Geschäftes eine Gebühr rechtfertigt, die zu einem Betrag führt, der höher ist als der rein nach Zeitaufwand berechnete. Ohne hier ins Detail zu gehen, drängt sich ein Vergleich mit anderen Kantonen auf. Im Basler Kommentar werden Grundbuchgebühren für Umstrukturierungen von Fr. 50'000.--, Fr. 20'000.-- oder Fr. 15'000.-- als mit dem Äquivalenzprinzip nicht mehr vereinbar bezeichnet (vgl. Stefan Oesterhelt, Art. 103 N. 45). Als klarerweise mit dem Äquivalenzprinzip vereinbar werden die in den Kantonen Bern und Aargau

erhobenen Gebühren von Fr. 100.-- bzw. Fr. 1'000.-- bezeichnet. Fraglich sei dies dagegen für Gebühren über Fr. 3'000.-- (vgl. Oesterhelt, Art. 103 N. 46 und 47). Die Überlegungen der Vorinstanz werden sich im geschilderten Rahmen bewegen müssen. Abschliessend ist sie noch darauf aufmerksam zu machen, dass gemäss den Art. 65 und 66 FusG der Umwandlungsbeschluss öffentlich zu beurkunden und ins Handelsregister einzutragen ist. Erst danach erfolgt gemäss Art. 104 FusG der Eintrag ins Grundbuch. Da bei der Umwandlung nur ein Rechtsformwechsel, jedoch kein Rechtsübergang stattfindet, liegt der Zweck von Art. 104 FusG lediglich darin, die Angleichung des Grundbuches an die Rechtswirklichkeit sicher zu stellen (vgl. Basler Kommentar FusG, Ehrat/Widmer Art. 104 N. 3). Die staatliche Verantwortung wird daher in erster Linie durch das Handelsregister wahrgenommen, während es sich beim Grundbucheintrag lediglich noch um den Nachvollzug handelt. Dessen Bedeutung ist daher im Vergleich zum Handelsregistereintrag eher als gering einzustufen. Dem ist bei der Gebührenerhebung nach Art. 10 GBGVO Rechnung zu tragen.

4. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten des Kantons Graubünden, welcher die anwaltlich vertretene Rekurrentin überdies angemessen zu entschädigen hat.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen, der angefochtene Entscheid aufgehoben und die Sache zu neuem Entscheid im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2. Die Gerichtskosten, bestehend

- aus einer Staatsgebühr von	Fr. 2'000.--
- und den Kanzleiauslagen von	Fr. 180.--
zusammen	Fr. 2'180.--

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

3. Der Kanton Graubünden (DIV) entschädigt die ... AG aussergerichtlich mit Fr. 2'000.-- (inkl. MWST).