

3. Kammer

# URTEIL

vom 18. Oktober 2005

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Handänderungssteuer

1. a) Am 13. Mai 2005 übertrug ... mit öffentlich beurkundetem Vertrag seinen hälftigen Miteigentumsanteil an einer 3 ½ -Zimmerwohnung in ... sowie die Miteigentumsanteile an den Autoeinstellplätzen Nr. 13 und 14, ebenfalls in ..., auf seine Ehefrau ... Sie wurde dadurch Alleineigentümerin der Wohnung und Parkplätze. Die Parteien einigten sich auf einen Übernahmewert von Fr. 372'000.--. Davon wurden Fr. 275'000.-- durch die Übernahme der gesamten durch den Inhaberschuldbrief pfandgesicherten Schuld getilgt. Intern wurde ... alleinige Pfandschuldnerin, extern blieb der Ehemann nach wie vor Solidarschuldner. Die restlichen Fr. 97'000.-- wurden durch Abgeltung des güterrechtlichen Anspruches gegenüber dem Ehemann beglichen. Diesen Betrag muss sich die Ehefrau bei der güterrechtlichen Auseinandersetzung anrechnen lassen. Die Parteien vereinbarten weiter, dass eine allfällige Handänderungssteuer durch den Abtreter zu bezahlen sei. Allerdings wurde eine Steuerbefreiung beantragt.
  
- b) Am 19. Mai 2005 erfolgte die Handänderungsanzeige des Grundbuchamtes ... Gestützt darauf erliess die Gemeindesteuerkommission eine Veranlagungsverfügung und Rechnung für die Handänderungssteuer in der Höhe von Fr. 7'040.-- (2% von Fr. 352'000.--) adressiert an ... Dagegen erhob sie Einsprache mit dem Begehren, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben. Mit Entscheid des Gemeindevorstandes ... vom 27. Juli 2005 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen. Die Handänderungssteuer wurde neu lediglich auf den Betrag von Fr. 275'000.-- erhoben und betrug noch Fr. 5'500.--. Die restlichen Fr. 97'000.-- wurden hingegen als

güterrechtliche Vereinbarung angesehen, welche im Sinne von Art. 25 Abs. 1 Ziff. 3 des Steuergesetzes der Gemeinde ... (GStG) steuerbefreit ist.

2. Die Steuerpflichtige erhob daraufhin am 1. September 2005 frist- und formgerecht Rekurs beim Verwaltungsgericht mit dem Begehren, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben. Sie machte geltend, dass gemäss Art. 25 Abs. 1 Ziff. 3 GStG die Übertragung von Grundeigentum infolge Heirat, Änderung des ehelichen Güterstandes oder Scheidung von der Entrichtung der Handänderungssteuer befreit sei. Zwar sei es zu keiner Änderung des Güterstandes gekommen, doch innerhalb des Güterstandes sei das Miteigentum an der Wohnung in ... sowie an den beiden Parkplätzen aufgehoben worden und sie nun Alleineigentümerin. Das Verwaltungsgericht habe im Entscheid VGE 251/96 ausgeführt, dass die Änderung innerhalb des Güterstandes gegenüber der in Art. 25 Abs. 1 Ziff. 3 GStG genannten Änderung des Güterstandes ein Minus darstelle, d.h. einen Tatbestand gleichen Charakters aber geringerer Tragweite. Dass der Gesetzgeber die Änderung des Güterstandes, also den Tatbestand grösserer Tragweite von der Handänderungssteuer ausgenommen habe, erlaube den logischen Schluss, dass auch Tatbestände gleichen Charakters aber geringerer Tragweite von der Handänderungssteuer ausgenommen seien. Im vorliegenden Fall sei weder eine Änderung des Güterstandes noch eine Scheidung vorgesehen. Dies sei somit noch weniger als eine bevorstehende Änderung des Güterstandes, respektive gar eine Scheidung. Umso mehr rechtfertige es sich, den Tatbestand von der Handänderungssteuerpflicht auszunehmen. Wie die Anrechnung der Fr. 97'000.-- erfolge auch die Übernahme der pfandgesicherten Schuld im Rahmen des bestehenden Güterrechts und sei güterrechtlich motiviert.
3. In ihrer Vernehmlassung beantragte die Gemeinde die Abweisung des Rekurses. Es sei unbestritten, dass vorliegend keine Änderung des Güterstandes vorgenommen worden sei. Somit gelange der Befreiungstatbestand gemäss Art. 25 Abs. 1 Ziff. 3 GStG zumindest im engeren Sinne nicht zur Anwendung. In Bezug auf die Schuldübernahme im Umfang von Fr. 275'000.-- sei aufgrund der von der Rekurrentin eingelegten

Akten keine güterrechtliche Motivation ersichtlich. Eine solche sei aber notwendig, falls eine Ausnahme von der Handänderungssteuer gewährt werden solle.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

### **Das Gericht zieht in Erwägung:**

1. Anfechtungsobjekt des vorliegenden Verfahrens ist der Entscheid des Gemeindevorstandes ... vom 27. Juli 2005. Nachfolgend gilt es zu prüfen, ob die Gemeinde ... zu Recht eine Handänderungssteuer in der Höhe von Fr. 5'500.-- erhoben hat.
2. Vorweg ist eine Anmerkung zum Steuersubjekt notwendig. Art. 22 GStG legt fest, dass betreffend die Handänderungssteuer grundsätzlich der Erwerber steuerpflichtig ist. Abweichende vertragliche Vereinbarungen der Parteien werden jedoch berücksichtigt. Gemäss Kap. III. Ziff. 3 des Vertrags auf Eigentumsübertragung vom 13. Mai 2005 haben die Rekurrentin und ihr Mann vereinbart, dass eine allfällige Handänderungssteuer vom Abtreter zu bezahlen ist. Demzufolge hätte die Gemeindesteuerkommission die Veranlagungsverfügung und Rechnung für die Handänderungssteuer an den Abtreter der Grundstücke richten müssen und nicht an die Rekurrentin, da sie vorliegend nicht Steuersubjekt ist. Die Auswirkungen dieses formellen Mangels können jedoch offen bleiben, denn die Verfügung ist, wie nachfolgend zu zeigen sein wird, ohnehin aufzuheben.
3. a) Art. 25 Abs. 1 Ziff. 3 GStG sieht vor, dass die Übertragung von Grundeigentum infolge Heirat, Änderung des ehelichen Güterstandes oder Scheidung von der Entrichtung der Handänderungssteuer befreit ist. In VGE 251/96 (= PVG 1996 Nr. 79) ging es um die Auslegung einer gleichlautenden Norm. Das Gericht kam damals zum Schluss, dass die Tatsache, dass der Gesetzgeber die Änderung des Güterstandes, also den Tatbestand grösserer Tragweite von der Handänderungssteuer ausnahm, den logischen Schluss nach sich ziehe,

dass auch Tatbestände gleichen Charakters aber geringerer Tragweite von der Handänderungssteuer ausgenommen seien. Die Übertragung von Grundeigentum infolge Änderungen innerhalb des Güterstandes sei somit von der Entrichtung der Handänderungssteuer befreit. Denn eine Änderung innerhalb des Güterstandes habe mit der Änderung des Güterstandes die für die Ausnahme von der Handänderungssteuer wesentliche güterrechtliche Motivation gemeinsam.

- b) Unbestritten ist, dass die Rekurrentin und ihr Mann die Abtretung des Grundeigentums weder im Zusammenhang mit einer Änderung des ehelichen Güterstandes noch im Hinblick auf eine Scheidung vorgenommen haben. Vielmehr wurde innerhalb des geltenden Güterstandes das Miteigentum an der Wohnung in ... sowie an den beiden Parkplätzen aufgehoben und die Rekurrentin zur Alleineigentümerin gemacht. Diese Änderung innerhalb des Güterstandes ist von viel geringerer güterrechtlicher Bedeutung als eine Änderung des Güterstandes. In Anknüpfung an die oben erwähnte Rechtsprechung ist die vorliegend in Frage stehende Eigentumsübertragung als Änderung innerhalb des Güterstandes zu betrachten. Damit ist sie aber von der Handänderungssteuer im Sinne von Art. 25 Abs. 1 Ziff. 3 GStG zu befreien.
- c) Auch die rekursbeklagte Gemeinde anerkannte in ihrer Verfügung vom 27. Juli 2005 die für die Steuerbefreiung notwendige güterrechtliche Motivation bei jenem Teil des Übernahmepreises in der Höhe von Fr. 97'000.-, den sich die Ehefrau später einmal bei der güterrechtlichen Auseinandersetzung anrechnen lassen muss. Bezüglich der Schuldübernahme stellt sie sich jedoch auf den Standpunkt, dass die nötige güterrechtliche Motivation fehle. Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Wie dem Vertrag auf Eigentumsübertragung unter Kap. III. Ziff. 8 zu entnehmen ist, leben die Rekurrentin und ihr Ehemann unter dem Güterstand der Errungenschaftsbeteiligung (Art. 196 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]). Somit fallen die Wohnung und die Parkplätze nach der Eigentumsübertragung vollständig in die Errungenschaft der Frau (Art. 197 ZGB). Im Falle einer güterrechtlichen Auseinandersetzung

wurde betreffend den Betrag von Fr. 97'000.-- vereinbart, dass sich die Ehefrau diesen Betrag anrechnen lassen muss. Darin erkannte die Gemeinde eine güterrechtliche Motivation, weshalb eine Befreiung von der Handänderungssteuer als gerechtfertigt angesehen wurde. Entgegen der Ansicht des Gemeinwesens hat jedoch auch die interne Übernahme der gesamten pfandgesicherten Schuld Auswirkungen auf das Güterrecht. Neu wird die ganze pfandgesicherte Schuld von Fr. 550'000.-- der Errungenschaft der Rekurrentin zugerechnet (Art. 209 Abs. 2 ZGB). Die Errungenschaft ihres Ehemannes wird dadurch von einem Passivum in der Höhe von Fr. 275'000.-- befreit. Sollte der Ehemann aufgrund der solidarischen Haftung im externen Verhältnis je gezwungen sein, die Pfandschuld oder einen Anteil davon zu bezahlen, so hätte dies ebenfalls Auswirkungen auf die güterrechtliche Auseinandersetzung, denn gemäss Art. 205 Abs. 3 des ZGB müssen die Ehegatten bei der Auflösung des Güterstandes und der Auseinandersetzung ihre gegenseitigen Schulden regeln. Die Errungenschaft des Ehemannes hätte dann eine Forderung in Höhe der bezahlten Schuld gegenüber der Errungenschaft der Rekurrentin. Diese Ausführungen zeigen, dass die Schuldübernahme - entgegen der Ansicht der Gemeinde - güterrechtlich motiviert ist.

4. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten der Gemeinde (Art. 75 des Verwaltungsgerichtsgesetz [VGG; BR 370.100]). Sie wird zudem verpflichtet, der anwaltlich vertretenen Rekurrentin eine angemessene aussergerichtliche Entschädigung zu bezahlen.

**Demnach erkennt das Gericht:**

1. Der Rekurs wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid samt Veranlagungsverfügung aufgehoben.
2. Die Gerichtskosten, bestehend
  - aus einer Staatsgebühr von Fr. 1'500.--
  - und den Kanzleiauslagen von Fr. 119.--

zusammen

Fr. 1'619.--

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

3. Die Gemeinde ... hat ... aussergerichtlich mit Fr. 1'000.-- (inkl. MWST) zu entschädigen.