

23

Handänderungssteuer. Wirtschaftliche Betrachtungsweise. Übernahmewert. (Präzisierung der Rechtsprechung).

- Wird ein Kaufvertrag über ein Grundstück derart mit einem Werkvertrag für die Erstellung oder die Fertigstellung einer Baute verbunden, dass Boden und Werk faktisch eine Einheit bilden, so ist die Handänderungssteuer auf der Summe von Bodenpreis und Werklohn zu entrichten (E.3a).
- Grundsätzlich ist jedoch für die Zusammenrechnung von Kaufpreis und Werklohn das Vorliegen eines General- oder Totalunternehmervertrages oder eines in seinen Auswirkungen gleichwertigen Vertrages zu verlangen, sodass der Kauf im Ergebnis dem Erwerb eines schlüsselfertigen Hauses gleichkommt (E.3b).

Imposta sul trapasso di proprietà. Interpretazione economica. Valore d'acquisto. (Precisazione della prassi).

- Se un contratto di compera di un fondo è così strettamente legato ad un contratto d'appalto per l'erezione o l'ultimazione di una costruzione che fondo e opera costituiscono praticamente un'unità, l'imposta sul trapasso di proprietà è da calcolare sulla somma del prezzo del terreno e dell'opera (cons. 3a).
- In principio, per calcolare la somma tra il prezzo d'acquisto del terreno e quello dell'opera è però necessaria l'esistenza di un contratto d'appalto generale o totale oppure di un contratto analogo nelle sue conseguenze, cosicché la compera risulti in pratica essere l'acquisto di una casa con chiavi in mano (cons. 3b).

Erwägungen:

3. a) Nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise gilt als objektiver Übernahmewert im Sinne von Art. 20 lit. a GStG beim Kauf in der Regel der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen. Wird ein Kaufvertrag über ein Grundstück derart mit einem Werkvertrag für die Erstellung oder die Fertigstellung einer Baute verbunden, dass Boden und Werk faktisch eine Einheit bilden, so ist die Handänderungssteuer auf der Summe von Bodenpreis und Werklohn zu entrichten (vgl. PVG 1995 Nr. 68 mit Hinweisen; vgl. auch BGE in StR 1978, 166, und BGE in ASA 50, 445, beide betreffend den Kanton Zürich). Kauf- und Werkvertrag hängen so voneinander ab, dass es ohne den einen nicht zum Ab-

schluss des andern gekommen wäre und das Geschäft als Ganzes im Ergebnis dem Verkauf eines fertigen Hauses gleichkommt. Massgebend ist, ob der Erwerber mit dem Abschluss eines Kaufvertrages und eines damit verbundenen Werkvertrages Rechtsgeschäfte tätigt, die wirtschaftlich gesehen die Übertragung der Verfügungsgewalt an einer bestimmten Baulandparzelle mit einem bestimmten darauf zu errichtenden Gebäude zum Gegenstand haben. Für die Beurteilung sind die gesamten Umstände des Einzelfalles heranzuziehen, wobei der Wille der Parteien massgebend ist, der darauf gerichtet sein muss, dem Erwerber ein schlüsselfertiges Haus zu verkaufen (PVG 1995 Nr. 68 ; für St. Gallen: GVP 1976 Nr. 21).

b) Diese langjährige Praxis des Verwaltungsgerichtes, auf welche sich die Gemeinde beruft, bedarf der Klarstellung und Präzisierung. Grundsätzlich ist nämlich für die Zusammenrechnung von Kaufpreis und Werklohn das Vorliegen eines General- oder Totalunternehmervertrages oder eines in seinen Auswirkungen gleichwertigen Vertrages zu verlangen; denn nur so kann im Ergebnis davon gesprochen werden, dass nicht nur ein Grundstück, sondern – wirtschaftlich betrachtet – ausserdem ein zu erstellendes Bauwerk Gegenstand des Kaufvertrages bildet, es somit wirtschaftlich um den Erwerb eines schlüsselfertigen Hauses geht. Die Zusammenrechnung setzt somit voraus, dass im Ergebniskaum ein Unterschied besteht zum Fall, bei welchem der Käufer ein fertigerstelltes Haus erwirbt. Demgegenüber ist eine Ausdehnung der Zusammenrechnungspraxis auf Tatbestände, bei denen sich der Verkäufer des Grundstückes lediglich die Ausführung gewisser Arbeiten an der zu erstellenden Baute versprechen lässt, weder sinnvoll noch zulässig. Als Gegenstand der Handänderung haben all jene liegenschaftlichen Werte zu gelten, die tatsächlich und wirtschaftlich in die Verfügungsgewalt des Erwerbers übergeführt werden. Wie bereits ausgeführt wurde, trifft dies dann zu, wenn der Verkäufer berechtigt ist, etwa als General- oder Totalunternehmer ein Haus auf der Liegenschaft zu erstellen oder fertigzustellen. Dagegen fehlt es am erforderlichen Konnex zwischen Verkauf der Liegenschaft und dem Werklohn, wenn sich der Verkäufer lediglich gewisse Arbeiten an einem zu erstellenden Gebäude versprechen lässt, der Käufer aber im Übrigen frei ist, wann und wie er sein Grundstück überbauen will (StR 1978, S. 169). In diesen Fällen fehlt es an einem liegenschaftlichen Wert, welcher bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise vom Veräusserer an den Erwerber übergehen würde. Eine Zurechnung des Werklohnes zum Erwerbs-

preis ist in diesen Fällen daher nicht zulässig (StR 1987, 192 f.). Hinzu kommt, dass der Erwerber, der eine Liegenschaft im Zusammenhang mit einem General- oder Totalunternehmervertrag kauft, im Gegensatz zu jenem, der mit den einzelnen Unternehmern bzw. Handwerkern Werkverträge abschliesst, kein Risiko rechtlicher Auseinandersetzungen mit den einzelnen Unternehmern etwa wegen Werkmängeln oder der Vergütung läuft, sondern sich direkt an den General- bzw. Totalunternehmer halten kann. Nur wenn die vertraglichen Vereinbarungen der Parteien in diesem Sinne darauf ausgerichtet sind, dem Erwerber ein schlüsselfertiges Haus zu verschaffen, lässt sich eine Zusammenrechnung von Kaufpreis für das Land und Werklohn unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten rechtfertigen. Da der Fiskus aus einer solchen Konstellation das Besteuerungsrecht ableitet, ist er dafür auch beweispflichtig.

A 01 62

Urteil vom 12. April 2002

24 Handänderungssteuer. Abweichen des Verkaufspreises vom letzten amtlichen Verkehrswert der Liegenschaft. (Präzisierung der Rechtsprechung).

- Der amtliche Schätzwert kann ein taugliches Richtmass bilden bei der Prüfung der Unterpreislichkeit eines Liegenschaftensverkaufs (E.2).
- Ist die letzte amtliche Schätzung älteren Datums und besteht Anlass zur Annahme, dass sich die Marktverhältnisse seither geändert haben, ist allenfalls eine neue amtliche Schätzung zu veranlassen (E.3).

Imposta sul trapasso di proprietà. Discrepanza del prezzo di acquisto dall'ultimo valore commerciale della stima ufficiale dell'immobile. (Precisazione della prassi).

- Il valore della stima ufficiale può rappresentare un idoneo metodo di confronto nell'analisi del sottoprezzo di una vendita immobiliare (cons. 2).
- Se l'ultima stima ufficiale è di vecchia data e sussiste motivo di credere che le condizioni del mercato immobiliare si siano nel frattempo modificate, occorre eventualmente procedere ad una nuova stima ufficiale (cons. 3).