

## Lösung zu Bsp. Nr. 11 (Handänderungssteuer)

### Frage 1 Bemessung HäSt:?

Erfolgt hier eine Zusammenrechnung von Kaufpreis und Werklohn, weil es sich um eine schlüsselfertige Baute im Sinne von Art. 6a HG handelt? Das Verwaltungsgericht hat dies mit Urteil vom 8.10.2010 (VGE 100.2010.45U) bejaht, im Wesentlichen mit der Begründung, dass der Kaufvertrag ohne den Werkvertrag nicht abgeschlossen worden wäre, wobei die zeitliche Nähe und der Umstand der Projektierung sowie der Anrechnung der Projektierungskosten an den Werklohn als Indizien berücksichtigt wurden. Das Gericht kam zum Schluss, dass das Ehepaar im Zeitpunkt des Landkaufs bereits wusste, wie und mit wem sie bauen wollten und bejahte deshalb den Erwerb einer schlüsselfertigen Baute.

Dieses Urteil ist weder mit dem Sinn und Zweck von Art. 6a noch mit seiner Entstehungsgeschichte zu vereinbaren (vgl. dazu im ausführlich Amonn, Handänderungssteuer bei schlüsselfertigen Bauten, in Berner Notar 2011, S. 154 ff.). Diese Norm ist auf Zweiparteienkonstellationen zugeschnitten, bei welchen Verkäufer und Werklieferant typischerweise identisch sind. Dort liegt bereits zivilrechtlich der Kauf einer künftigen Sache vor. Entscheidend dabei ist, dass sich die Käufer um die Projektierung und Bebauung nicht im Detail kümmern müssen. Bei Dreiparteienverhältnissen, wie in casu, lässt sich die Zusammenrechnung nur durch eine wirtschaftliche Betrachtung begründen. Es muss also im Ergebnis ein Sachverhalt sein, der wirtschaftlich dem Kauf einer künftigen Sache entspricht. Das ist nur gegeben, wenn der Verkäufer den Werkvertrag ebenfalls so massgeblich prägt, dass sich der Käufer mit dem Projekt nicht grundlegend auseinandersetzen muss. Das ist in casu eindeutig nicht gegeben. Hier hat der Verkäufer nur nebensächlich mitgewirkt, d.h. alle wesentlichen Arbeiten bezüglich Projektierung und Überbauung wurden von den Käufern veranlasst. Eine Zusammenrechnung ist daher in casu nicht gerechtfertigt (entgegen dem VGE).

Diese ausufernde Praxis gewisser Grundbuchämter wurde von der Justiz leider vorbehaltlos geschützt (BGer 2C\_879/2017 betreffend VGE 100.2016.267U). Auf politischen Druck (Motion Haas) hat die Justizdirektion inzwischen reagiert und im Frühling 2019 ein **Merkblatt betreffend die Veranlagungspraxis zu Art. 6a HG** publiziert. Dort wird das im Beitrag Amonn skizzierte Konzept übernommen.

Seit 1.1.2015 greift eine Stundung mit späterem Verzicht auf die HäSt für die ersten CHF 800'000 beim Eigenheimerwerb, siehe **HG 11a und 17a**. Im Ergebnis ist dies ein **Freibetrag**. Die Steuer würde hier also nur auf CHF 100'000 bemessen, selbst wenn man der alten Gerichtspraxis folgt. Andernfalls (Besteuerung nur des Landpreises) wäre der Erwerb ganz steuerfrei.

Lösung zu Bsp. Nr. 12 (Umstrukturierung)

1. Zivilrechtlich erfolgt hier eine Absorptionsfusion gemäss Art. 3/1/a FusG. Infolge Fusion kommt es zu einer Grundstücksübertragung (auf die übernehmende Gesellschaft, hier die Mutter). Es ist ein sog. «ausserbuchlicher» Erwerb, d.h. der Grundbucheintrag ist hier ausnahmsweise nicht konstitutiv (das Eigentum geht auch über, wenn man die Fusion nicht beim Grundbuchamt anmeldet).
2. Gewinnsteuerrechtlich handelt es sich dabei um eine Umstrukturierung im Sinne von Art. 24 Abs. 3 StHG. Die stillen Reserven werden nicht besteuert. Art. 103 FusG **verbietet** den Kantonen und Gemeinden die Erhebung von **Handänderungsabgaben bei Umstrukturierungen** nach Art. 24 Abs. 3 StHG. Im HG selbst ist für die Fusion bzw. für Umstrukturierungen keine ausdrückliche Ausnahme von der Besteuerung vorgesehen. Art. 12 lit. b HG verweist aber auf den „Ausschluss der Erhebung durch Bundesrecht“. Somit ist vorliegend keine Handänderungssteuer geschuldet.

Merke: Die Übertragung von Grundstücken ist durch Bundesrecht (FusG 103) von den kantonalen Handänderungssteuern ausgenommen, wenn eine Umstrukturierung vorliegt.

3. Ja, es ist eine wirtschaftliche Handänderung (Art. 5 Abs. 2 HG). Analogie zu Art. 130 Abs. 2 StG betreffend GGSt.
4. Der Aktienpreis entspricht dem Verkehrswert aller Aktiven (inkl. stille Reserven) minus Schulden, hier somit CHF 4'500'000. (Man könnte auch das buchmässige Eigenkapital plus stille Reserven rechnen).
5. Hier muss (wie bei der GGSt) aufgrund des Aktienpreises und der Bilanz der Kaufpreis für die Immobilien isoliert werden. Formel: Aktienpreis minus nichtliegenschaftliche Aktiven plus Schulden, ergibt CHF 4'800'000. Steuerbetrag (1,8%) ergibt CHF 86'400.