

BGE 87 I 157

Bundesgericht (BGE), 1961-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_87_I_157

FR: ATF 87 I 157

IT: DTF 87 I 157

Regeste

Regeste Kantonales Steuerrecht, Willkür Handänderungssteuer mit progressivem Satz. Nach solothurnischem Recht bildet das einzelne übertragene Grundstück die Berechnungsgrundlage für den Steuersatz. Die Abgabewerte mehrerer gleichzeitig (oder annähernd gleichzeitig) erworbener Grundstücke dürfen nur dann zusammengerechnet werden, wenn diese zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengewachsen sind und sie als einheitliches Wirtschaftsgut in den Handel gebracht werden.

Regeste Droit fiscal cantonal, arbitraire. Impôt de mutation avec taux progressif. En droit soleurois, le taux de l'impôt est calculé séparément pour chacun des biens-fonds transférés. Les valeurs de plusieurs immeubles acquis en même temps (ou presque en même temps) ne peuvent être ajoutées en vue de ce calcul que si ces immeubles ont été réunis en une unité économique et mis comme tels dans le commerce.

Regesto Diritto fiscale cantonale, arbitrio. Imposta di mutazione a tasso progressivo. Nel diritto solettese, il tasso d'imposta è calcolato separatamente per ognuno dei fondi trasferiti. I valori imponibili di parecchi fondi acquistati contemporaneamente (o quasi contemporaneamente) possono essere sommati in vista di questo calcolo, solo se questi fondi siano stati riuniti in un'unità economica e messi come tali nel commercio.

Erwägungen

E. 2

Nach § 1 Abs. 1 HGG ist beim Übergang von Grundstücken auf einen neuen Eigentümer "vom wahren Werte des veräusserten Grundstückes eine Handänderungsgebühr zu bezahlen". Zu prüfen ist, ob diese Vorschrift ohne Willkür dahin ausgelegt werden könne, dass bei gleichzeitigem (oder annähernd gleichzeitigem) Übergang mehrerer Grundstücke auf einen neuen Eigentümer allgemein oder unter gewissen Voraussetzungen die Werte der einzelnen Grundstücke bei Ermittlung des Steuersatzes zusammenzurechnen seien. Wie das Bundesgericht in BGE 80 I 328 erkannt hat, bietet der Wortlaut des Gesetzes keine Handhabe für eine solche Auslegung. Nach § 1 Abs. 1 HGG bildet der Wert "des veräusserten Grundstückes" (und nicht "der Grundstücke") die Berechnungsgrundlage; desgleichen bestimmt § 1 Abs. 4 HGG, dass die Handänderungsgebühr bei Tauschgeschäften vom Wert "eines jeden Grundstückes" zu berechnen ist. Das Bundesgericht hat im nämlichen Urteil festgestellt, Sinn und Zweck der Handänderungsgebühr BGE 87 I 157 S. 160 als einer Rechtsverkehrssteuer sprächen nicht für die Zusammenrechnung. Ein Anhaltspunkt dafür, dass die Zusammenrechnung dem Willen des Gesetzes trotzdem nicht ganz zuwiderlaufe, lässt sich höchstens aus der Zwecksetzung der Steuerprogression gewinnen, die im Gesetz vorgesehen ist. Durch die Progression soll das Steuermass der Leistungsfähigkeit des Steuersubjekts angepasst

werden. Aus technischen Gründen eignen sich nur jene Steuerarten zur Progression, deren Objekt bei der Veranlagung zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen in Beziehung gebracht werden kann. Das trifft hinsichtlich der Verkehrssteuern namentlich bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer zu, weniger dagegen bei den übrigen Rechtsübergangssteuern (BLUMENSTEIN, System des Steuerrechts, 2. Aufl., S. 202). Wird die Progression, wie bei der solothurnischen Handänderungsgebühr, gleichwohl eingeführt, so dürfte dafür der Gedanke wegleitend gewesen sein, dass der Steuerpflichtige, der ein wertvolles Grundstück kauft, im allgemeinen wirtschaftlich leistungsfähiger sein wird als derjenige, der bloss eine niedrig bewertete Liegenschaft erwirbt. Es liegt aber nahe, dass der Steuerpflichtige, der gleichzeitig mehrere niedrig bewertete Liegenschaften ersteht, in der Regel wirtschaftlich ebenso leistungsfähig sein dürfte wie derjenige, der die selbe Summe für ein einziges Grundstück aufwendet. Es mag daher als folgerichtig erscheinen, die Werte gleichzeitig erworbener Grundstücke bei der Ermittlung des Steuersatzes zusammenzurechnen. Hätte der Gesetzgeber allgemein so weit gehen wollen, dann hätte er indes nicht in § 1 HGG das einzelne übertragene Grundstück als Berechnungsgrundlage bezeichnet. Eine allgemeine Zusammenrechnung der Abgabewerte verschiedener gleichzeitig veräussertter Grundstücke findet deshalb im Gesetz keine Stütze; wird sie gleichwohl vorgenommen, so verstösst sie gegen den Grundsatz der gesetzmässigen Besteuerung und ist willkürlich. Anderes gilt, wenn eine Mehrheit sachenrechtlich selbständiger Grundstücke zu einer wirtschaftlichen BGE 87 I 157 S. 161 Einheit verwachsen sind; lässt sich doch die Auffassung vertreten, dass in einem solchen Falle im Grunde genommen nur ein Grundstück im Sinne des HGG vorliege. Dementsprechend kann beispielsweise ein landwirtschaftliches Heimwesen, ein Herrschaftsgut, ein Häuserblock, eine kurz zuvor parzellerte Liegenschaft oder ein industrieller Betrieb ohne Willkür abgaberechtlich als ein Grundstück behandelt werden, sofern der Grundstückskomplex als einheitliches Wirtschaftsgut die Hand wechselt (vgl. REINHART, Die Liegenschaften- Handänderungssteuer, N. 65 zu § 1 HGG; mit Bezug auf die zürcherische Rechtsprechung zur gleichen Frage vgl. GRAF, Die ausserordentlichen Steuern der Stadt Zürich, N. 3 zu Art. 34, sowie ZUPPINGER, Die zürcherische Grundstückgewinn- und Handänderungssteuer, S. 127; vgl. ferner nicht veröffentlichtes Urteil vom 4. Oktober 1943 i.S. Immobilien AG zum Seidenhof und Toga Verwaltungs AG gegen Stadt Zürich und Oberrekurskommission des Kantons Zürich).

E. 3

Zu untersuchen bleibt, ob die Voraussetzungen, unter denen die Abgabewerte der Grundstücke bei der Bestimmung des Steuersatzes ohne Willkür zusammengerechnet werden können, in den beiden hier streitigen Fällen erfüllt seien. a) Die Erwägungen des angefochtenen Entscheids gehen davon aus, dass die drei Liegenschaften in Ammannsegg und die zwei Liegenschaften in Lohn, welche die Beschwerdeführerin am 2. Februar 1960 von Mauermeister C. kaufte, eine wirtschaftliche Einheit bildeten. Der Regierungsrat scheint in der Beschwerdeantwort an dieser Annahme nicht festhalten zu wollen. Mit Recht nicht; dass der Verkäufer C. eine berufsmässige Transaktion vornahm und es ihm darum gegangen sei, sein Grundeigentum in Ammannsegg vollständig abzustossen, und dass die Beschwerdeführerin die Grundstücke als Anlage für ihr Deckungskapital erwarb, betrifft nur die Beweggründe, welche die Parteien bei Vertragsschluss leiteten, besagt aber nicht, dass zwischen den veräusserten Liegenschaften BGE 87 I 157 S. 162 als solchen ein wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe, geschweige denn, dass sie eine wirtschaftliche Einheit im oben genannten Sinne bildeten. Die Zusammenrechnung der Abgabewerte der

fünf am 2. Februar 1960 gekauften Liegenschaften findet demnach im Gesetz schlechthin keine Grundlage; sie ist, weil willkürlich und demzufolge verfassungswidrig, aufzuheben.

b) Die sieben Grundstücke, welche die Beschwerdeführerin am 26. Januar und 24. Februar 1960 von der Stiftung der Scintilla AG für Personalfürsorge erwarb, hatten der Verkäuferin als Deckungskapital gedient und gingen mit gleicher Zweckbestimmung auf die Käuferin über. Zwar verbindet die gemeinsame Zugehörigkeit zum Deckungskapital die Liegenschaften einer Personalfürsorgestiftung nicht annähernd so stark, wie das bei den verschiedenen Grundstücken eines landwirtschaftlichen Heimwesens oder eines industriellen Betriebes der Fall ist; doch ist zu berücksichtigen, dass auch die erstgenannten Grundstückskomplexe in der Regel lange beieinander bleiben, nach einheitlichen Gesichtspunkten verwaltet werden und damit stärker zusammenwachsen als Liegenschaften, die zum Zwecke der freien Kapitalanlage in einer Hand vereinigt sind. Wenn der Regierungsrat die sieben von der Stiftung der Scintilla AG für Personalfürsorge erworbenen Grundstücke als wirtschaftliche Einheit betrachtet, so geht das nach dem Gesagten wohl weit; geradezu willkürlich ist es jedoch nicht. Wie in Erw. 3 a.E. ausgeführt, setzt die abgaberechtliche Zusammenrechnung weiter voraus, dass der eine wirtschaftliche Einheit bildende Grundstückskomplex als einheitliches Wirtschaftsgut in den Handel gebracht wird. Der Regierungsrat und die Beschwerdeführerin stimmen darin überein, dass es dabei nicht darauf ankommen kann, ob die Veräußerung des Grundstückskomplexes in einem einzigen Akt oder in verschiedenen Kaufverträgen verkündet werde; ebenso wenig fallen geringfügige zeitliche Abstände zwischen den einzelnen Verkündungen in BGE 87 I 157 S. 163 Betracht. Massgebend ist vielmehr, dass dem Geschäft ein einheitlicher Willensentschluss zugrunde liegt und dass dieser Entschluss auf Übertragung des Ganzen geht. Dieses Erfordernis ist im vorliegenden Falle erfüllt. Die Beschwerdeführerin hatte sich in Ziff. 8 des Vertrags vom 31. Dezember 1959 bereit erklärt, auf Anrechnung an das Deckungskapital, das ihr von der Stiftung der Scintilla AG für Personalfürsorge abzutreten war, an Zahlungen statt bestimmte Liegenschaften der Stiftung zu übernehmen. Da der erwähnte Vertrag lediglich privatschriftlich abgefasst ist, vermochte er keine Verpflichtung zur Übertragung der Liegenschaften zu begründen (Art. 216 OR , Art. 657 ZGB). Das schliesst nicht aus, dass die betreffende Vertragsbestimmung klar zum Ausdruck bringt, dass den sieben am 26. Januar und 24. Februar 1960 geschlossenen Kaufverträgen faktisch ein einheitlicher Willensentschluss zugrunde liegt, und dass dieser Entschluss auf Übernahme des ganzen zum Deckungskapital gehörenden Grundstücksbestandes ging. Der angefochtene Entscheid hält mithin in diesem Punkt der Rüge der Willkür stand.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.