

BL_GERICHTE 070/2007 vom 17. August 2007

BL Gerichte, 2007-08-17, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_070_2007

FR: BL_GERICHTE 070/2007 du 17 août 2007

IT: BL_GERICHTE 070/2007 del 17 agosto 2007

Regeste

Ob der Werklohn der Besteuerung nach § 81 Abs. 1 StG unterliegt, ist im Einzelfall stets nach der Gesamtheit der Umstände zu beurteilen. Dies muss anhand des Inhalts der massgeblichen Verträge respektive des sich daraus ergebenden Parteiwillens der Vertragspartner ermittelt werden. Durch die Eintragung im Grundbuch entsteht das Stockwerkeigentum vor der Fertigstellung der Baute.

Erwägungen

E. 1

Mit Kaufsertigung vom 21. Oktober 2004 haben die Pflichtigen mit der Verkäuferin A. AG einen Vertrag über den Kauf eines Stockwerkeigentums bestehend aus der Parzelle Nr. XX (Wohnung) und Nr. XY (Hobbyraum) sowie der Miteigentumsparzelle Nr. XZ (Autoeinstellplatz) abgeschlossen. Auf die Erhebung der Handänderungssteuer wurde aufgrund der von den Pflichtigen unterzeichneten Selbstnutzungserklärung vom 15. Oktober 2004 verzichtet. Mit Kaufvertrag vom 30. September 2005 kaufte die A. AG den Hobbyraum wieder zurück. In der Folge wurde die Wohnung jedoch nicht bewohnt und stand bis zu deren Verkauf mit Vertrag vom 22. Februar 2007 leer. (...). Mit Verfügung vom 19. Februar 2007 wurden die Pflichtigen mit einer Nachbesteuerung zur Handänderungssteuer gemäss § 146 StG in Höhe von Fr. 8'850.-- belastet. (...).

E. 2

Gegen diese Verfügung erhoben die Pflichtigen mit Schreiben vom 12. März 2007 Einsprache mit dem sinngemässen Begehren, die Verfügung zur Nachbesteuerung der Handänderungssteuer vom 19. Februar 2007 sei aufzuheben. (...)

E. 3

Mit Einsprache-Entscheid vom 3. April 2007 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. (...).

E. 4

Mit Schreiben vom 2. Mai 2007 erhoben die Pflichtigen gegen den Einsprache-Entscheid Rekurs. Zur Begründung führten sie aus, die Einsprache habe sich gegen die nachträglich erhobene Handänderungssteuer auf den Kaufpreis von Fr. 708'000.-- wegen angeblich fehlender Selbstnutzung nach § 82 Abs. 2 StG gerichtet. Der Sachverhalt, ob eine Wohnung leer stehe oder bewohnt werde, dürfe steuerrechtlich keinen Unterschied machen. Es sei richtig, dass beim Wohnungskauf bereits Pläne bezüglich des Stockwerkeigentums existiert hätten. Zudem seien in der Abrechnung der Bezirksschreiberei B. vom 10. Oktober 2005 nur Beurkundungs- und Grundbuchgebühren erhoben worden, jedoch keine Handänderung, weil es sich klar um eine Erst-Erstellung handle. Die Gebührenrechnung für die

Handänderung von 262m² Land sei anteilig beglichen worden.

E. 5

Mit Eingabe vom 7. Juni 2007 verwies der Pflichtige auf das Urteil des Bundesgerichts vom 1. Juni 2007 mit welchem das Bundesgericht erstmals in die kantonale Steuerhoheit eingegriffen habe. Der Rekurs gegen die Erhebung einer Handänderungssteuer für die Erst-Erstellung einer Wohnung auf unbebautem, eigenem Grund und Boden erscheine danach in einer noch positiveren Perspektive als zuvor. (...).

E. 6

Mit Vernehmlassung vom 12. Juni 2007 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie an, es habe entgegen der Darstellung der Pflichtigen nie eine dauernde Selbstnutzung gegeben, was jedoch Voraussetzung für eine Steuerbefreiung gemäss § 82 Abs. 2 StG sei. Gemäss Art. 655 Abs. 2 Ziff. 4 ZGB seien Miteigentumsanteile an Grundstücken denjenigen an Grundstücken gleichgestellt. Für eine Zusammenrechnung von Landpreis und Werklohn spreche, dass die Pflichtigen über fertige Pläne verfügt hätten, in welchen der Bau der Liegenschaft bereits umfangreich und detailliert umschrieben gewesen sei. Im Vertrag vom 21. Oktober 2004 seien bezugsbereite StWE-Wohnungen vereinbart worden. (...).

E. 7

(...) Aus den Erwägungen: 1. (...) 2. Der Beurteilung unterliegt vorliegend, ob die Steuerverwaltung bei der Nachbesteuerung zur Handänderungssteuer bei der Festsetzung der Bemessungsgrundlage zu Recht den Landpreis und den Werklohn berücksichtigt hat. Anlass zu einer näheren Betrachtung ergeben in diesem Zusammenhang auch die Entstehung des Stockwerkeigentums und der Begriff der ausschliesslichen und dauernden Selbstnutzung. 3. a) Gemäss § 81 Abs. 1 i.V.m. 84 Abs. 1 StG wird vom Veräusserer und Erwerber eine Handänderungssteuer von 1,25 % des Kaufpreises auf Handänderungen von Grundstücken oder Anteilen von solchen erhoben. Zum Kaufpreis gehören alle Leistungen des Erwerbers für das Grundstück. Bezieht sich der Kaufvertrag nur auf das Bauland und wird zusätzlich ein Werkvertrag über die Errichtung einer schlüsselfertigen Baute durch den Verkäufer abgeschlossen, so wird die Steuer vom Preis für das Land und das Gebäude berechnet, wenn Kauf- und Werkvertrag ein einheitliches Ganzes bilden. Dies ist der Fall, wenn der Kaufvertrag und der Werkvertrag so voneinander abhängig sind, dass es ohne den einen nicht zum Abschluss des anderen gekommen wäre und das Geschäft zudem als Ganzes dem Verkauf einer fertigen Baute gleichkommt (vgl. Basellandschaftliche Steuerpraxis [BStPra.] XI, S. 79 ff. mit weiteren Hinweisen; Ernst Höhn, Steuerrecht, 7. Auflage, Bern 1993, § 37 N. 3). b) Ob der Werklohn im vorerwähnten Sinne der Besteuerung nach § 81 Abs. 1 StG unterliegt, ist im Einzelfall stets nach der Gesamtheit der Umstände zu beurteilen. Dies muss anhand des Inhalts der massgeblichen Verträge respektive des sich daraus ergebenden Parteiwillens der Vertragspartner ermittelt werden. Vorliegend haben die Pflichtigen mit Kaufsertigung vom 21. Oktober 2004 das Stockwerkeigentum mit der Parzellennr. XX (Wohnung) zu Fr. 680'000.--, die Parzelle XY (Hobbyraum) zu Fr. 42'000.-- sowie die Parzelle mit XZ (Stellplatz) zu Miteigentum zu Fr. 28'000.-- von der Verkäuferin der A. AG gekauft. Der Hobbyraum wurde von der A. AG mit Vertrag vom 30. September 2005, aus hier nicht näher zu erläuternden Gründen wieder zurückgekauft und wird daher in den folgenden Ausführungen nicht weiter berücksichtigt. Die Pflichtigen sind nun der Ansicht, dass die Handänderungssteuer nur auf dem Landpreis

zu erheben sei, da bei einer Erst-Erstellung keine Handänderung stattfindet und somit auch keine Handänderungssteuer erhoben werden könne. Laut der Kaufsertigung war der Kaufpreis der beiden Stockwerkeigentumsanteile und dem Miteigentumsanteil mit Fr. 750'000.-- beziffert. Die Kaufpreiszahlung hatte in Raten, je nach Baufortschritt zu erfolgen. Als Antrittstermin (schlüsselfertig) wurde der 1. Oktober 2005 vereinbart. Dieser Kaufvertrag präsentiert sich in seinem ganzen Erscheinungsbild als eine Einheit und enthält keine Regelungen, die eine Unterscheidung zwischen Land und Gebäude zulässt. Einzig die einzelnen Stockwerkeigentumsparzellen und die Parzelle im Miteigentum werden hinsichtlich der Preise getrennt aufgelistet. Gemäss der Kaufsertigung hat die Verkäuferin, die A. AG, Stockwerkeigentum als solches und nicht separat ein Stück unbebautes Land verkauft, welches zu einem späteren Zeitpunkt noch bebaut werden sollte. Eine Trennung von Landpreis und Werklohn ist aufgrund dieser Ausführungen nicht möglich. Es ist zudem schwer vorstellbar, dass sich die Verkäuferin nur auf den Verkauf des Landes eingelassen hätte, da sich die Planung von Anfang an auf mehrere Stockwerkeigentumsparzellen bezog und die Pläne der Wohnhäuser bei Abschluss des Kaufvertrages schon existierten. Deshalb muss auch den Argumenten der Pflichtigen, der Architekt sei jederzeit austauschbar gewesen, die Stockwerke hätten anders aufgeteilt werden können bzw. man hätte gar auf Teile des Bauprojektes verzichten können, entgegengehalten werden, dass die Verkäuferin solche Eingriffe seitens der Käuferschaft, wohl kaum geduldet hätte da diese Änderungen einen erheblichen Mehraufwand an Zeit und Kosten mit sich gebracht hätten. Vielmehr hätten in einem solchen Fall neue Verträge geschlossen werden müssen, die daraufhin einen weiteren Eintrag im Grundbuch zur Folge gehabt hätten. Der Pflichtige hat jedoch selbst erkannt, dass solche Änderungen aufgrund der Mehrzahl der Käufer wohl kaum realisierbar gewesen wären. Gemäss diesen Ausführungen ist bei der Festsetzung der Bemessungsgrundlage nicht nur der Landpreis sondern auch der Werklohn zu berücksichtigen.

4. a) Der Pflichtige bringt an der Verhandlung vor, die Miteigentümer an einer Stammparzelle, die zwar das eigene Bauvorhaben finanzieren dürften, weil dies die Verkäuferin nicht bezahlen könne oder wolle, würden von der Steuerverwaltung gegenüber den alleinigen Grundeigentümern, als nicht gleichwertige, zweitrangige Landeigentümer, resp. Menschen behandelt, was laut Bundesverfassung Art. 8 Abs. 1 BV nicht gestattet sei. Die Pflichtigen sind der Ansicht, ein Gebäude, was noch nicht existiere, könne nicht in das Grundbuch eingetragen werden. Schliesslich könnten das Grundbuch und der Kanton nicht garantieren, dass der Bau erstellt werde. Stockwerkeigentümer seien daher minderwertige Grundeigentümer.

b) Die Begründung des Stockwerkeigentums erfolgt nach Art. 712d Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (ZGB). Danach wird das Stockwerkeigentum durch Eintragung im Grundbuch begründet. Nach Abs. 2 Ziff. 1 kann die Eintragung verlangt werden: 1. aufgrund eines Vertrages der Miteigentümer über die Ausgestaltung ihrer Anteile zu Stockwerkeigentum; 2. aufgrund einer Erklärung des Eigentümers der Liegenschaft oder des Inhabers eines selbständigen und dauernden Baurechts über die Bildung von Miteigentumsanteilen und deren Ausgestaltung zu Stockwerkeigentum. Dabei ist entgegen der Ansicht der Pflichtigen nicht grundsätzlich von einer schon existierenden Baute auszugehen. Wird Stockwerkeigentum zur Eintragung im Grundbuch angemeldet, bevor das Gebäude fertiggestellt ist, muss dies gem. Art. 33c Abs. 2 GBV auf dem Blatt der Liegenschaft oder des Baurechts sowie auf den einzelnen Blättern der Stockwerkeigentumsanteile angemerkt werden. Dieses Vorgehen dient insb. der Erleichterung der Finanzierung, wenn Stockwerkeigentumseinheiten vor Fertigstellung verkauft oder verpfändet werden sollen (vgl. Bundesgerichtsentscheid [BGE] 107 II 211,

214 f.; BGE 119 II 212). Dieses Vorgehen setzt indessen voraus, dass mit der Anmeldung ein unterzeichneter Aufteilungsplan eingereicht wird (BGE 119 II 212). Das Eigentumsrecht des einzelnen Stockwerkeigentümers entsteht zwar mit der Eintragung, kann jedoch nicht vor Vollendung des Gebäudes ausgeübt werden (vgl. BSK ZGB II - René Bösch, Art. 712d N 13). Durch die Eintragung im Grundbuch kann das Stockwerkeigentum somit schon vor der Fertigstellung der Baute entstehen. Die nun neu entstandene "Liegenschaft" bestehend aus Wohnung und dem anteiligen Land kann Gegenstand eines Kaufvertrages sein. Die von den Pflichtigen geforderte Aufteilung in Land und Gebäude ist in diesem Stadium nicht mehr möglich und gesetzlich auch gar nicht vorgesehen. c) Der Ansicht der Pflichtigen, es liege eine Schlechterstellung von Stockwerkeigentümern gegenüber Alleineigentümern vor, muss entgegengehalten werden, dass das Stockwerkeigentum als solches nicht direkt mit dem Alleineigentum verglichen werden kann. Beim Stockwerkeigentum handelt es sich um besonders ausgestaltetes Miteigentum, wobei das Stockwerkeigentum mit einem Sonderrecht zur ausschliesslichen Nutzung und baulichen Ausgestaltung bestimmter Gebäudeteile verbunden ist (vgl. Schmid/Hürlimann/Kaup, Sachenrecht, N 1011). Kauft eine Person ein Stück unbebautes Land, kann sie selbst darüber entscheiden das Land zu bebauen oder nicht. Ist der Kauf des Landes an keine weitere Bedingung geknüpft, wie z.B. dem Abschluss eines Werkvertrages, steht es dem Landbesitzer frei, sofern die Voraussetzungen dafür gegeben sind, das Land zu bebauen oder nicht. In diesem Fall ist nur die Handänderungssteuer auf den Landpreis geschuldet und für die spätere Errichtung fällt keine Handänderungssteuer an. Beim Kauf von Stockwerkeigentum hingegen wird ein Stück Land zusammen mit dem "Gebäude", dem "Stockwerk" gekauft, wobei die Handänderungssteuer auf die ganze Liegenschaft, also dem Land und dem anteiligen Gebäude geschuldet ist. 5. a) Schliesslich ist noch auf die Frage der Steuerbefreiung aufgrund Selbstnutzung einzugehen. Eine Steuerbefreiung nach § 82 Abs. 2 StG kommt in Betracht, wenn der Erwerber eine Liegenschaft als ausschliesslich und dauernd selbstbewohntes Wohneigentum erwirbt. Selbstnutzung bedeutet, dass das veräusserte Objekt durch den Steuerpflichtigen selbst zu Wohnzwecken an seinem Wohnsitz genutzt wird. Diese Voraussetzung ist beispielsweise bei Zweit- oder Ferienwohnungen nicht erfüllt. Ausschliesslich ist die Selbstnutzung, wenn das Wohnhaus oder die Wohnung zu keinen anderen Zwecken als zu Wohnzwecken dient. Dauernd ist die Selbstnutzung, wenn sie grundsätzlich ohne Unterbruch erfolgt. Immerhin wird ein bloss vorübergehender Unterbruch der Selbstnutzung - und Fremdnutzung (Vermietung) oder Nichtnutzung (leer stehend) - anerkannt, wenn der Unterbruch durch äussere, vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Umstände bedingt ist (vgl. SteuerRevue Nr. 1/2005, S. 78). b) Aufgrund der Selbstnutzungserklärung der Pflichtigen vom 15. Oktober 2004 wurde gemäss § 82 Abs. 2 StG auf eine Besteuerung beim Erwerb des Stockwerkeigentums verzichtet. Die in Frage stehende Wohnung wurde jedoch laut den Angaben der Pflichtigen nie genutzt und stand die ganze Zeit bis zum Verkauf derselben am 22. Februar 2007 leer. Die steuerliche Privilegierung im Falle einer Selbstnutzung kommt hingegen nur dann zum Zuge, wenn die Eigentümer die Liegenschaft selbst bewohnen und nicht wenn sie leer steht. Die Ansicht der Pflichtigen, es dürfe steuerrechtlich keinen Unterschied machen ob eine Wohnung leer stehe oder nicht kann deshalb nicht gestützt werden. c) Da die Pflichtigen die Erhebung der Nachsteuer mit Bezahlung der anteiligen Steuern am Land der Liegenschaft grundsätzlich akzeptiert haben und im Rekurs auch nicht weiter bestreiten, kann auf eine ausführliche Begründung bezüglich der Voraussetzungen für die Erhebung der Nachsteuern nach § 146 StG verzichtet werden. Es bleibt jedoch zu

erwähnen, dass im Kaufvertrag unter Ziffer 14. Steuern, Gebühren und Kosten im zweiten Absatz ausdrücklich darauf hingewiesen wird, dass bei nicht gesetzeskonformer Selbstnutzung gestützt auf § 146 des kantonalen Steuer- und Finanzgesetzes eine Nachbesteuerung erfolgt. Mit einer Nachbesteuerung aufgrund mangelnder Selbstnutzung hätten die Pflichtigen nach aufmerksamer Durchsicht des Kaufvertrages zumindest rechnen müssen. Aus all diesen Gründen erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen. 6. (...). Entscheid Nr. 070/2007 vom 17.08.2007

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