

LU_GERICHTE A 02 90 vom 28. Mai 2003

LU Gerichte, 2003-05-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_02_90

FR: LU_GERICHTE A 02 90 du 28 mai 2003

IT: LU_GERICHTE A 02 90 del 28 maggio 2003

Regeste

§ 3 HStG; Art. 336 ff. ZGB. Steuerfreie Handänderung im Rahmen eines Austritts aus einer Gemeinderschaft? Die im Gesetz genannten Steuerbefreiungsgründe sind abschliessend (Erw. 4c). Der Austritt eines Gemeinders aus der Gemeinderschaft hat nicht die gleichen steuerrechtlichen Folgen wie das Ausscheiden eines Erben aus der Erbengemeinschaft (Erw. 4d). Berufung auf Steuerbefreiung wegen Realteilung im vorliegenden Fall zugelassen (Erw. 5). | Handänderungssteuer

Volltext

Luzern Kantonsgericht sonstige 28.05.2003 A 02 90 (2003 II Nr. 25)

§ 3 HStG; Art. 336 ff. ZGB. Steuerfreie Handänderung im Rahmen eines Austritts aus einer Gemeinderschaft? Die im Gesetz genannten Steuerbefreiungsgründe sind abschliessend (Erw. 4c). Der Austritt eines Gemeinders aus der Gemeinderschaft hat nicht die gleichen steuerrechtlichen Folgen wie das Ausscheiden eines Erben aus der Erbengemeinschaft (Erw. 4d). Berufung auf Steuerbefreiung wegen Realteilung im vorliegenden Fall zugelassen (Erw. 5). | Handänderungssteuer

Rechtsprechung Luzern Instanz: Verwaltungsgericht Abteilung: Abgaberechtliche Abteilung Rechtsgebiet: Handänderungssteuer Entscheiddatum: 28.05.2003 Fallnummer: A 02 90 LGVE: 2003 II Nr. 25 Leitsatz: § 3 HStG; Art. 336 ff. ZGB. Steuerfreie Handänderung im Rahmen eines Austritts aus einer Gemeinderschaft? Die im Gesetz genannten Steuerbefreiungsgründe sind abschliessend (Erw. 4c). Der Austritt eines Gemeinders aus der Gemeinderschaft hat nicht die gleichen steuerrechtlichen Folgen wie das Ausscheiden eines Erben aus der Erbengemeinschaft (Erw. 4d). Berufung auf Steuerbefreiung wegen Realteilung im vorliegenden Fall zugelassen (Erw. 5). Rechtskraft: Diese Entscheidung ist rechtskräftig. Entscheid: Im Jahre 1990 errichteten die Eheleute A mit ihren Töchtern B und C eine Familiengemeinderschaft. Der Vertrag trat mit dem Ableben des Vaters in Kraft. Das Gemeinderschaftsgut besteht vor allem aus Grundstücken. Mit öffentlich beurkundeter Vereinbarung vom 31. August 2000 regelten die verbliebenen Gemeinder (Mutter und die zwei Töchter) u.a. den Austritt der Tochter B aus der Gemeinderschaft. Im Rahmen der Abgeltung wurden der austretenden Gemeinderin (der Tochter B) verschiedene Grundstücke zu Alleineigentum zugewiesen. Die Veranlagungsbehörde der Gemeinde Z setzte gegenüber B eine Handänderungssteuer von Fr. 45163.- fest. Berechnungsgrundlage bildete der Katasterwert sämtlicher übernommener Grundstücke. Davon wurde der Schatzungswert jener Grundstücksanteile, welche B von ihrer Schwester C erhalten hatte, der Besteuerung unterworfen. Soweit B Grundstücksanteile von ihrer Mutter erworben hatte, wurde dieser Eigentumsübergang als steuerfrei erklärt. Dagegen erhob die Pflichtige Einsprache und machte geltend, die Handänderung sei insgesamt als Erbteilung zu betrachten und auch in Bezug auf das

Rechtsgeschäft zwischen den Schwestern als steuerfrei zu qualifizieren. Der Gemeinderat wies die Einsprache ab. Dagegen erhob B eine Verwaltungsgerichtsbeschwerde, die teilweise gutgeheissen wurde. Aus den Erwägungen: 4. - b) Nach § 3 Ziff. 2 HStG sind Rechtsgeschäfte zwischen Ehegatten, auch als Folge der güterrechtlichen Auseinandersetzung, sowie zwischen Verwandten in auf- und absteigender Linie, gleichgültig ob das Grundstück unter Lebenden oder durch Erbschaft erworben wird, steuerfreie Handänderungen. § 3 Ziff. 3 HStG wiederum erklärt den Übergang eines Grundstücks vom Erblasser an die Erbengemeinschaft für steuerfrei, ausgenommen bei Veräusserung eines Grundstücks durch die Erbengemeinschaft an einen Dritten sowie bei Übergang eines Grundstücks an einen Alleinerben. Vorbehalten bleibt die Steuerbefreiung gemäss Ziff. 2. Im vorliegenden Fall geht es um den Erwerb von ideellen Gesamteigentumsanteilen und ihre Überführung in das Alleineigentum der Beschwerdeführerin. Nach dem Handänderungssteuergesetz werden Gesamteigentumsquoten gleich behandelt wie Miteigentumsanteile. Steuerlich betrachtet handelt es sich in beiden Fällen um selbständige Anteilsquoten an der Gesamtsache (Luzerner Steuerbuch, Weisungen HStG, N 10 zu § 2 Ziff. 2). Nach dem Wortlaut von § 3 Ziff. 2 HStG kann sich der Erwerber jedoch nur auf eine Steuerbefreiung berufen, wenn ein verwandtschaftliches Verhältnis in auf- und absteigender Linie besteht. Gemäss diesen gesetzlichen Vorgaben steht damit fest, dass die Beschwerdeführerin, soweit sie die Anteilsquote der Mutter an den Grundstücken übernommen hat, keiner Steuerpflicht unterliegt. Der Erwerb der Gesamteigentumsquote, die der Schwester C gehörte, kann dagegen allein gestützt auf § 3 Ziff. 2 HStG nicht als steuerfrei erklärt werden. Denn die Beschwerdeführerin ist mit ihrer Schwester in der Seitenlinie verwandt. Die Übertragung von Grundeigentum zwischen Geschwistern hat freilich dann keine Handänderungssteuer zur Folge, wenn sie im Rahmen einer Erbteilung erfolgt. Nach der Praxis bleibt nämlich die Steuerbefreiung zwischen Eltern und Kindern auch dann massgebend, wenn ein Grundstück zufolge Erbteilung von einer nur aus Geschwistern bestehenden Erbengemeinschaft auf eines der Geschwister übergeht (Luzerner Steuerbuch, a.a.O., N 7 zu § 3 Ziff. 3). Eine gänzliche Steuerbefreiung der Beschwerdeführerin käme somit in Frage, wenn der Austritt aus der Gemeinderschaft und die in der Folge zugewiesenen Grundstücke zu Alleineigentum steuerrechtlich einer Erbteilung zwischen der erbberechtigten Mutter und den beiden Töchtern gleichzusetzen wäre. Dies ist nachfolgend zu prüfen. c) Das Verwaltungsgericht hat es in ständiger Rechtsprechung abgelehnt, über die im Gesetz ausdrücklich genannten Gründe hinaus weitere Steuerbefreiungsgründe zuzulassen. Gemäss LGVE 1991 II Nr. 24 sind in § 3 HStG die steuerfreien Handänderungen abschliessend aufgezählt. Nur jene Handänderungen sind steuerfrei, die sich unter die Ausnahmebestimmung von § 3 HStG subsumieren lassen; alle anderen Rechtsgeschäfte mit Übertragung von Grundeigentum lösen die Steuerpflicht aus, sofern nicht ein subjektiver Steuerbefreiungsgrund gemäss § 5 HStG vorliegt (LGVE 1999 II Nr. 35 Erw. 4d mit Hinweis auf 1991 II Nr. 25 und 1992 II Nr. 21). Diese Praxis gründet auf der strikten Anwendung des Legalitätsprinzips, das sowohl für die Erhebung einer Abgabe wie auch für die Befreiung von der Abgabe eine klare und ausreichende gesetzliche Bestimmung verlangt. Bereits aus diesen Grundsätzen und aufgrund des Wortlautes der Bestimmungen ergibt sich, dass der Austritt eines Gemeinders aus der Gemeinderschaft weder unter den Tatbestand von § 3 Ziff. 2 HStG noch unter jenen von § 3 Ziff. 3 HStG fallen kann. Dies ist umso einsichtiger, als die Änderung im Personenbestand von Gesamthandverhältnissen oder die Veränderung von Anteilsrechten grundsätzlich als steuerpflichtige

Handänderungen gelten (§ 2 Ziff. 2 HStG). Unterwirft aber der Gesetzgeber Eigentumsübergänge, die Folge von Änderungen in der Zusammensetzung von Rechtsgemeinschaften sind, der Steuerpflicht, so sind die Voraussetzungen, unter denen Veränderungen im Rahmen von Verhältnissen zur gesamten Hand steuerfrei bleiben sollen, eindeutig festzulegen. Von einer solchen ausdrücklichen Steuerbefreiung kann aber im Falle des Austritts aus einer Gemeinderschaft, in welchem der austretenden Partei Grundstücke zu Alleineigentum zugewiesen werden, keine Rede sein. d) Im vorliegenden Fall handelt es sich um eine Familiengemeinderschaft gemäss Art. 336 ff. ZGB. Gemäss Angaben der Beschwerdeführerin (...) wurde die Gemeinderschaft begründet, um das Familienvermögen zu erhalten und den nach dem Tode des Vaters zugefallenen Nachlass vorerst ungeteilt zu lassen. Die Gemeinder bilden eine Gemeinschaft zur gesamten Hand; sie sind damit Gesamteigentümer des Vermögenskomplexes (Art. 342 Abs. 1 ZGB). Das Institut der Gemeinderschaft umfasst erbrechtliche und familienrechtliche Elemente; als Rechtsgemeinschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit ist sie zwar der Erbgemeinschaft verwandt, unterscheidet sich jedoch grundlegend von ihr durch den Begründungsakt. Während die Gemeinderschaft auf einer Vereinbarung beruht, ist die Erbgemeinschaft durch Gesetz vorgegeben (Lehmann/Hänseler, in: Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht, 2. Aufl., Basel 2002, N 12 zu Art. 336 ZGB). Die Gemeinderschaft kann zudem in verschiedenen Formen begründet werden, während die Rechtsstellung der Erben als Mitglieder der Erbgemeinschaft in erster Linie durch die gesetzlichen Vorschriften bestimmt wird (Tuor/Schnyder/Schmid/Rumo-Jungo, Das Schweizerische Zivilgesetzbuch, 12. Aufl., S. 476 f.). Schon daraus erhellt, dass die Gemeinderschaft trotz gewisser Berührungspunkte mit der Erbgemeinschaft dieser nicht gleichgestellt werden kann. Eine gesetzliche Zwangsgemeinschaft, in die alle Erben bei Eröffnung des Erbganges eintreten, ist etwas anders als eine auf freiwilliger Abrede beruhende Gemeinschaft, die auf Dauer angelegt ist und einen bestimmten Vermögenskomplex der Familie erhalten soll. Abgesehen davon, dass der Teilungsanspruch auf die in die Gemeinderschaft eingebrachten Nachlassgüter vertraglich aufgeschoben wird, wird die Gemeinderschaft bei Ausscheiden eines Gemeinders nur bedingt beendet (Art. 344 f. ZGB). Will ein Gemeinder austreten, so können die übrigen Gemeinder vereinbaren, die Gemeinderschaft fortzusetzen. Auch eine partielle Liquidation der Gemeinderschaft ist möglich (vgl. Lehmann/Hänseler, a.a.O., N 3 zu Art. 344 ZGB und N 1 zu Art. 343 ZGB). Im vorliegenden Fall ist bemerkenswert, dass der Vater zu seinen Lebzeiten den Vertrag zur Errichtung der Gemeinderschaft mitunterzeichnet hat. Nach seinem Tod änderten die drei verbliebenen Gemeinderinnen den Gemeinderschaftsvertrag teilweise ab. Mit dem Ausscheiden der Beschwerdeführerin verblieben in der Gemeinderschaft nicht nur ihre Mutter und ihre Schwester; vielmehr traten zwei weitere Mitglieder in die Gemeinderschaft ein, nämlich die Töchter von C. Damit wird vollends klar, dass es sich hier nicht bloss um eine in eine andere Rechtsform gekleidete Erbgemeinschaft handelt, sondern um eine Gemeinschaft von Familienmitgliedern, die einen beträchtlichen Vermögenskomplex auf Dauer bewahren will. (...) Gemäss Art. 346 Abs. 1 ZGB findet die Abfindung eines ausscheidenden Gemeinders nach der Vermögenslage statt, wie sie beim Eintritt des Aufhebungsgrundes vorhanden ist. Soweit der Gemeinderschaftsvertrag nichts anderes vorsieht, darf jeder Gemeinder den gleichen Anteil für sich beanspruchen (Art. 339 Abs. 2 ZGB). Der Anteil bestimmt sich aber grundsätzlich nach dem Grundverhältnis bei der Begründung der Gemeinderschaft, somit kann das Mass der Berechtigung am Vermögen, die Vermögensquote, zwischen den Gemeindern vereinbart werden. Freilich ist es auch

möglich, dass die Abfindungsquote der erbrechtlichen Teilungsquote entspricht, zumal wenn ein Nachlass in die Gemeinderschaft eingebracht wird (Lehmann/Hänseler, a.a.O., N 5 zu Art. 344 und N 2 zu Art. 346 ZGB mit Hinweis auf BGE 102 II 184 f.). Im ursprünglichen Gemeinderschaftsvertrag aus dem Jahre 1990 hatten die Parteien Bewertungs- und Abfindungsvorschriften festgelegt. Von diesen Vorschriften wurde laut Art. 2 der Austrittsvereinbarung abgewichen und die Austrittsschädigung auf der Basis der Vermögenslage per 31. Dezember 1999 berechnet. Nach den unbestrittenen Ausführungen der Beschwerdeführerin waren aber alle drei Gemeinderinnen zu einem Drittel am Gemeinderschaftsgut beteiligt. Somit wurden sie von Anfang an - unabhängig von ihrer erbrechtlichen Stellung gegenüber dem verstorbenen Vater - im gleichen Umfang am Vermögen berechtigt erklärt. Die von den gesetzlichen Erbquoten abweichenden Anteile (Mutter und beide Töchter je ein Drittel) machen deutlich, dass es sich hier gerade nicht um eine bloss zeitlich verzögerte Erbteilung nach den üblichen Teilungsregeln handelt, wie dies in der Beschwerde vorgetragen wird. Nach dem Gesagten kann die Beschwerdeführerin keine vollständige Steuerbefreiung unter Berufung auf § 3 Ziff. 2 und 3 HStG verlangen. 5. - a) Eventualiter bringt die Beschwerdeführerin vor, die ganze Handänderung müsse angesichts der Realteilung steuerfrei bleiben. Nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, die hier zum Tragen komme, müsse die Zuweisung von Grundstücken zu Alleineigentum als reale Aufteilung des gemeinschaftlichen Vermögens gelten. Gemäss § 3 Ziff. 4 HStG gilt u.a. als steuerfreie Handänderung die Realteilung von Gemeinschaftsgut, soweit die zugeteilten Grundstücke den bisherigen Anteilen entsprechen. Dass es sich vorliegend um Gemeinschaftsgut handelt, steht fest. Eine Realteilung im Sinne der körperlichen Teilung aller Grundstücke und auch der Zuweisung der Parzellen an die dinglich Berechtigten liegt dagegen nicht vor. Die am Gemeinschaftsgut beteiligten Personen haben dieses gerade nicht untereinander aufgeteilt und einander zugewiesen. Damit aber § 3 Ziff. 4 HStG uneingeschränkt Anwendung findet, wird grundsätzlich eine gegenseitige Grundstückszuteilung verlangt (LGVE 1992 II Nr. 21 Erw. 2b). So lag denn auch dem in LGVE 1987 II Nr. 16 publizierten Entscheid die Auflösung eines Miteigentumsverhältnisses zugrunde. In jenem Fall waren zwei Brüder Miteigentümer zu je 1/2 an zwei Grundstücken. Bei der Auflösung des Miteigentums erwarb jeder der beiden Brüder ein Grundstück zu Alleineigentum. Auch das in den Weisungen der Steuerverwaltung erwähnte Urteil vom 4. August 1995 in Sachen S. betrifft in Wesentlichen die gleiche Konstellation (Luzerner Steuerbuch, a.a.O., N 11 zu § 3 HStG). Drei Personen, die insgesamt 9 Grundstücke im Gesamteigentum hielten, teilten das Grundeigentum untereinander auf. b) Im vorliegenden Fall ist zwar die Beschwerdeführerin allein aus der Gemeinderschaft ausgetreten, und die übrigen Gemeinder setzen die rechtliche Gemeinschaft fort. Angesichts des Inhalts der Austrittsvereinbarung und der gestützt auf die in diesem Punkt übereinstimmende Beurteilung der Steuerpflichtigen und der Steuerverwaltung kann trotzdem in dem Sinne von einer Realteilung ausgegangen werden, als der Teil der übertragenen Grundstücke entsprechend dem (ideellen) Anteil der Beschwerdeführerin von einem Drittel am Gesamtgut steuerfrei bleibt. Darüber hinaus ist die Beschwerdeführerin gemäss § 3 Ziff. 2 HStG aber steuerpflichtig, sofern nicht ein anderer Befreiungsgrund zum Zuge kommt. Wie bereits ausgeführt, kann sich die Beschwerdeführerin auf Steuerfreiheit berufen, soweit sie Grundeigentum von ihrer Mutter erworben hat, nicht aber hinsichtlich des Eigentumserwerbs von ihrer Schwester. Gemäss den unwidersprochen gebliebenen Ausführungen war die Beschwerdeführerin - wie die anderen Gemeinder - zu einem Drittel an der Gemeinderschaft beteiligt, übernahm aber

wertmässig die Hälfte des in der Gemeinderschaft befindlichen Grundeigentums. Von dieser Hälfte ist nach dem Gesagten ein Drittel steuerbar (Anteilsquote der Schwester). Damit ist ein Sechstel ($\frac{1}{2}$ u $\frac{1}{3}$) des Wertes der übernommenen Grundstücke für die Steuerberechnung massgebend. Die Gemeinde Z, die von einer Steuerpflicht im Umfang eines Drittels ausging, legte den massgebenden Handänderungswert auf Fr. 3010914.- fest. Die Hälfte davon ergibt die Summe von Fr. 1505457.-. Das führt zu einer Handänderungssteuer von Fr. 22581.-.

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