

# LU\_GERICHTE A 04 288\_1 vom 15. September 2005

LU Gerichte, 2005-09-15, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu\\_gerichte\\_A\\_04\\_288\\_1](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_04_288_1)

FR: LU\_GERICHTE A 04 288\_1 du 15 septembre 2005

IT: LU\_GERICHTE A 04 288\_1 del 15 settembre 2005

## Regeste

§§ 7 Abs. 1, 18 Abs. 4 HStG, §§ 17, 198 Abs. 1 lit. c VRG. Haben die Steuerpflichtigen Einsprache erhoben und sind somit im Einspracheverfahren als Hauptpartei aufgetreten, können sie sich ihrer Parteistellung im Beschwerdeverfahren, das von der Kantonalen Steuerverwaltung veranlasst wurde, nicht entledigen, da es hier wie dort um die Hauptsache geht, d.h. um die Höhe der von ihnen geschuldeten Handänderungssteuer. Kommt den Steuerpflichtigen somit Parteistellung zu, werden sie im Falle des Unterliegens ebenso wie die Einwohnergemeinde kostenpflichtig, und zwar ohne Rücksicht darauf, dass sie im Beschwerdeverfahren keinen eigenen Antrag gestellt haben. Bestätigung der Rechtsprechung bezüglich der Zusammenrechnung von Land- und Werkpreis als Bemessungsgrundlage der Handänderungssteuer. | Handänderungssteuer

## Erwägungen

### E. 1

a) (...) b) Was die prozessuale Stellung von A und B als Erwerber des Grundstückes Nr. x, GB Z, angeht, sind diese als Partei im Sinne von § 17 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG) zu betrachten. Danach gilt als Partei, wer einen Entscheid anbegehrt oder durch einen Entscheid betroffen werden soll. Als Steuerpflichtige und Einsprecher sind sie im Einspracheverfahren vor dem Gemeinderat als Hauptpartei aufgetreten. Dieser Parteistellung können sie sich im vorliegenden Beschwerdeverfahren, das durch die Kantonale Steuerverwaltung veranlasst wird, nicht entledigen, da es hier wie dort um die Hauptsache geht, das heisst um die Höhe der von ihnen geschuldeten Handänderungssteuer (zur Parteistellung vgl. auch BGE 128 II 90 ff. betreffend Gesuchsteller im Plangenehmigungsverfahren). A und B werden durch das Urteil des Verwaltungsgerichts unmittelbar betroffen. Sie sind daher als Beschwerdegegner am vorliegenden Verfahren beteiligt.

### E. 2

a) (...) b) Nach § 7 Abs. 1 HStG besteht der Handänderungswert aus sämtlichen Leistungen des Erwerbers. Gestützt auf diese Bestimmung sind nicht nur die unmittelbar mit dem Eigentumserwerb zusammenhängenden Entschädigungen für die Veranlagung der Handänderungssteuer massgebend, sondern es können auch Entgelte in Betracht kommen, die allgemein in einem ursächlichen Zusammenhang mit der steuerbegründenden Handänderung stehen. Damit wird der im Handänderungssteuerrecht verankerten wirtschaftlichen Betrachtungsweise Rechnung getragen (§ 2 Ziff. 3 HStG; vgl. auch BGE 91 I 176 Erw. 3). Ein Anwendungsfall der wirtschaftlichen Betrachtungsweise liegt gerade darin, dass die Vertragssummen aus Kaufvertrag und Werkvertrag zusammengerechnet werden, wenn aufgrund der Umstände ein einheitliches Vertragswerk anzunehmen ist. Gemäss jahrelanger Rechtsprechung ist somit die Handänderungssteuer auf der Summe von

Landpreis und Werklohn zu erheben, wenn Kauf- und Werkvertrag so voneinander abhängen, dass es ohne den einen nicht zum Abschluss des andern gekommen wäre und das Geschäft als Ganzes wirtschaftlich dem Verkauf eines fertigen Hauses gleichkommt (LGVE 1995 II Nr. 25 Erw. 3b mit zahlreichen Hinweisen). Eine Identität zwischen Verkäuferschaft und Generalunternehmer ist nicht erforderlich (LGVE 1986 II Nr. 11 Erw. 3). Ausschlaggebend ist immer die Tatsache, dass der Kaufvertrag ohne den Werkvertrag nicht zustande gekommen wäre, was aufgrund der gesamten Umstände zu entscheiden ist. Wird ein innerer Zusammenhang der beiden Verträge bejaht, besteht zwischen Veräusserer und Unternehmer zumindest ein gemeinsames Interesse (Schwarz, Die Handänderungssteuer im Kanton Graubünden, Zürich 1985, S. 195). Dann sind sämtliche Leistungen, die der Erwerber des Grundstücks verspricht und die in einem unmittelbaren und einleuchtenden (kausalen) Zusammenhang mit der Eigentumsübertragung stehen, bei der Ermittlung des Handänderungswertes zusammenzurechnen. Dabei kann es im Grundsatz nicht darauf ankommen, ob es sich um einen zusammengesetzten Vertrag handelt, der formal in einer Urkunde niedergelegt ist, oder ob mehrere, allenfalls sogar mit verschiedenen Vertragsparteien geschlossene Verträge in der Form separater Urkunden vorliegen. Entscheidend ist einzig, ob die inhaltlich verschiedenen Vereinbarungen voneinander so abhängen, dass die eine Abmachung ohne die andere nicht geschlossen worden wäre. Dass die Vereinbarungen zum gleichen Zeitpunkt geschlossen werden, ist ebenso wenig erforderlich wie eine ausdrückliche Erklärung der jeweiligen Vertragspartner, dass die Vereinbarungen ein Ganzes bilden würden (Urteil W. vom 25.6.2003, Urteil S. vom 26.5.2003; LGVE 1998 II Nr. 32 Erw. 2b mit zahlreichen Hinweisen). Das Bundesgericht hat diese Praxis bezüglich der Zusammenrechnung von Land- und Werkpreis bereits mehrmals geschützt (zuletzt: BG-Urteil W. vom 4.12.2003 / 2P.208/2003; vgl. auch Urteil P. vom 4.4.2005, Urteil W. und S. vom 7.6.2004).

### **E. 3**

(...)

### **E. 4**

a) Es ist unbestritten, dass die Beschwerdegegner als Erwerber des Grundstückes keinen Total- oder Generalunternehmerwerkvertrag über die Erstellung des Einfamilienhauses unterzeichnet haben. Mit Kaufvertrag vom 21. Januar 2004 haben sich die Steuerpflichtigen gegenüber dem Verkäufer C verpflichtet, bei der erstmaligen Überbauung des Kaufgrundstückes die Baumeisterarbeiten, Gerüst- und Erdarbeiten, seiner Baufirma D AG zu übertragen. Für den Fall, dass die Käufer oder deren Rechtsnachfolger diese Arbeiten nicht der D AG übertragen oder mit einem anderen Unternehmer entsprechende Verträge schliessen, wurde eine Konventionalstrafe von Fr. 50'000.-- vereinbart. Weiter wurde vereinbart, dass diese Konventionalstrafe ebenfalls geschuldet werde, wenn die Käufer oder deren Rechtsnachfolger die Parzelle nicht innerhalb der nächsten zwei Jahre überbauen. Die entsprechenden drei separaten Werkverträge mit der Bauunternehmung D AG wurden in der Folge am 10. Februar 2004 geschlossen. Weiter schlossen die Beschwerdegegner mit der E AG am 11. März 2004 einen Vertrag für Architekturleistungen betreffend Neubau des Einfamilienhauses. b) Der Beschwerdegegnerin ist zuzustimmen, dass eine Baubindung (Architektenverpflichtung oder Baumeisterklausel) allein auf die Bemessung bei der Handänderungssteuer keinen Einfluss hat. Das künftige Architektenhonorar bzw. der Werkpreis werden nicht als weitere Leistungen des Erwerbers betrachtet und damit nicht zum Landpreis hinzugerechnet (Reber, Zur Bemessung der Handänderungssteuer beim

Verkauf von Bauland, in: SJZ 94 [1998] S. 416 f.). Eine Zusammenrechnung ist jedoch auch möglich, wenn andere rechtliche Konstruktionen als ein (Generalunternehmer-) Werkvertrag gewählt werden, sofern diese wirtschaftlich zu gleichen oder ähnlichen Zielen führen. So kann ein Fall einer Zusammenrechnung auch gegeben sein, wenn formell ein Architektur- oder Ingenieurvertrag abgeschlossen worden ist, der aber in seinen praktischen Auswirkungen die Funktion eines Generalunternehmerwerkvertrages übernimmt (Richner, Grundstücksgewinn- und Handänderungssteuer, in: ZStP 2/1993 S. 105; Urteil S. vom 6.3.1987 Erw. 3a). Unter diesen Voraussetzungen sind Landpreis und Werkpreis dennoch zusammenzurechnen, wenn Landkauf und Architekturvertrag ein einheitliches Rechtsgeschäft bilden, das auf den Verkauf eines schlüsselfertigen Hauses abzielt. Dies ist vorliegend anhand der massgeblichen Verträge, des sich daraus ergebenden Parteiwillens und unter Berücksichtigung der gesamten Umstände zu ermitteln. Das Schwergewicht der Würdigung liegt dabei auf der Willensseite des Erwerbers. Massgebend ist, ob der Erwerber einen Vertrag auch ohne den anderen geschlossen hätte und sein Wille auf den Kauf einer überbauten Parzelle gerichtet war.

## **E. 5**

a) Die Werkverträge über die Baumeisterarbeiten sowie die Erd- und Gerüstarbeiten zwischen den Steuerpflichtigen und der Firma D AG wurden am 10. Februar 2004 unterzeichnet. Obwohl der Vertrag über die Architekturleistungen zwischen den Käufern und der E AG erst rund einen Monat später am 11. März 2004 abgeschlossen wurde, wurden die Werkverträge für das Bauobjekt Einfamilienhaus mit der D AG nicht von der Bauherrschaft selbst, sondern bereits vom Architekturbüro in deren Namen unterzeichnet. Die Werkverträge wurden dabei ausdrücklich gemäss dem Angebot des Unternehmers vom 16. Januar 2004 abgeschlossen. Der Kaufvertrag zwischen den Beschwerdegegnern und dem Verkäufer C wurde am 21. Januar 2004 unterzeichnet. Ein entsprechendes Angebot für die gemäss Kaufvertrag zu übertragenden Arbeiten wurde somit bereits vor Abschluss dieses Vertrages unterbreitet. Der Umfang der für die Erstellung des Einfamilienhauses notwendigen Baumeister-, Erd- und Gerüstarbeiten war zu diesem Zeitpunkt bereits klar. Der Gemeinderat erteilte den Steuerpflichtigen mit Beschluss vom 4. Februar 2004 die Baubewilligung für die Erstellung des Einfamilienhauses - somit unmittelbar nach Abschluss des Kaufvertrages am 21. Januar 2004. Das Baugesuch lag vorher vom 5. Januar 2004 bis 25. Januar 2004 öffentlich auf. Die feuerpolizeiliche Stellungnahme der Gebäudeversicherung sowie der Entscheid des Kantonalen Raumplanungsamtes lagen am 21. bzw. 22. Januar 2004 vor und schliesslich datieren die für die Bauausführung verbindlichen Pläne vom 3. bzw. 11. November 2003. Es lässt sich nicht bestreiten, dass lange vor Abschluss des Kaufvertrages über das Grundstück somit ein von der E AG ausgearbeitetes Projekt für die Erstellung des Einfamilienhauses vorlag und zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses Baubeginn und Baukosten sogar approximativ feststanden. Indem die E AG noch vor dem Verkauf des Grundstücks im Namen der Beschwerdegegner das Baugesuch für eine bereits vollständig geplante Baute einreichte, Offerten einholte und die Beschwerdegegner ihr offenbar - was anzunehmen ist - entsprechende Vollmachten zum Abschluss der Werkverträge mit der D AG und vielleicht auch der weiteren Werkverträge erteilt hatten, hat das Architekturbüro faktisch die Rolle eines General- bzw. Totalunternehmers, der Planungs- und Projektierungsarbeiten leistet und die Ausführung der Baute koordiniert, wahrgenommen. Die Beschwerdegegner waren letztlich an einem schlüsselfertigen Erwerb des von der E AG geplanten und inserierten Einfamilienhauses interessiert. Daran ändert auch nichts, dass die Beschwerdegegner mit der E AG am 11.

März 2004 formal einen Architekturvertrag schlossen und diese die Werkverträge im Namen der Bauherrschaft unterzeichnete. Die Beschwerdegegner haben im Rahmen des Einspracheverfahrens zwar geltend gemacht, das Architekturbüro habe in ihrem Auftrag gearbeitet, sie haben aber nie behauptet, sie hätten dieses beauftragt, ein eigenständiges Projekt zu entwickeln. Der Architekturvertrag vom 11. März 2004 wurde denn auch zu einem Zeitpunkt unterzeichnet, in dem sich das Projekt bereits in der Ausführungsphase befand - am 26. Februar 2004 begannen die Erdarbeiten - und somit mehr als die Hälfte des Auftragsumfangs gemäss dem Architekturvertrag geleistet war. Obwohl der Architekt gemäss schriftlichem Vertrag vom 11. März 2004 lediglich befugt war, Arbeiten und Lieferungen bis zum Betrag von Fr. 1'000.-- pro Bestellung zu vergeben, hatte die E AG die umfangreichen Werkverträge mit der D AG im Namen der Bauherrschaft allein unterzeichnet. Dieser Architekturvertrag zusammen mit der vorausgesetzten Vollmacht, die Werkverträge zu unterzeichnen, kommt aufgrund der Umstände in seinen praktischen Auswirkungen einem Generalunternehmerwerkvertrag über die Erstellung eines schlüsselfertigen Einfamilienhauses gleich. b) Auch wenn die Beschwerdegegner sich im Kaufvertrag mit C lediglich verpflichteten, die Baumeister-, Erd- und Gerüstarbeiten der D AG zu übertragen, waren sie zu diesem Zeitpunkt nicht mehr frei, zu entscheiden, wie und wann das Grundstück zu überbauen. Dies macht, wie die Beschwerdeführerin zu Recht geltend macht, auch das Internetinserat deutlich. Die E AG hat für ihr Projekt auf der entsprechenden Parzelle von C inseriert. Das Grundstück war zudem auch offenbar Teil einer geplanten Gesamtüberbauung und eines Gebietes mit Gestaltungsplanpflicht. Der Gemeinderat von Z hatte dem Architekturbüro E AG als Bauherrin bereits am 9. Juli 2003 die Baubewilligung für die Erstellung von zwei Doppel Einfamilienhäusern auf den ebenfalls C gehörenden Grundstücken Nr. a - d erteilt. Gemäss Inserat bestand zudem nicht nur eine Baumeisterverpflichtung, sondern auch eine Architekturverpflichtung. Diese Tatsache zusammen mit dem Umstand, dass die E AG selbständig ihre Projekte auf den Grundstücken des Verkäufers C inserierte, lassen keinen anderen Schluss zu, als dass der Verkäufer zusammen mit der E AG gemeinsam die Überbauung und den anschliessenden Verkauf der schlüsselfertigen Häuser plante; C einerseits mit der Absicht, seine Grundstücke im Rahmen einer Gesamtüberbauung zu verkaufen und entsprechende Aufträge für seine Bauunternehmung D AG zu gewinnen, und die E AG andererseits, die geplanten Häuser auch gewinnbringend zu realisieren. Mindestens zwei der Käufer der übrigen Parzellen schlossen mit dem Architekturbüro zudem einen Generalunternehmerwerkvertrag über die Erstellung eines Doppel Einfamilienhauses. Die Baumeisterarbeiten wurden dabei jeweils von der Baufirma des Verkäufers C ausgeführt. Der Abschluss des Kaufvertrages über das Grundstück war nicht nur untrennbar mit dem Abschluss der Werkverträge mit der D AG verbunden, den sich der Verkäufer C mit der Vereinbarung einer Konventionalstrafe von Fr. 50'000.-- sicherte, sondern auch mit der Übernahme des erarbeiteten Projektes der E AG verknüpft. Auch wenn der Architekturvertrag zwischen der E AG und den Beschwerdegegnern erst nach Abschluss des Kaufvertrages unterzeichnet wurde, war dieser dennoch Kaufbedingung. Auf dem gekauften Grundstück hätten die Steuerpflichtigen weder ein eigenes Projekt eines anderen Architekturbüros realisieren noch einen anderen Werkeigentümer mit den Baumeister-, Erd- und Gerüstarbeiten beauftragen können. Faktisch wurde der Architekturvertrag ohnehin bereits vor Abschluss des Kaufvertrages geschlossen, hat doch die E AG, wie dargetan, bereits vorher ein baubewilligungsreifes Projekt erarbeitet, das Baubewilligungsgesuch gestellt und die Werkverträge mit der D AG im Namen der

Bauherren unterzeichnet. Hätten die E AG und die Steuerpflichtigen nicht Gewissheit gehabt, dass letztere das Grundstück auch erwerben können, hätten sie nicht bereits vorgängig ein entsprechendes Baubewilligungsgesuch eingereicht und für das Projekt Offerten der D AG eingeholt.

#### **E. 6**

Nach dem Gesagten lassen die Umstände den Kaufvertrag über das Grundstück, die Werkverträge mit der D AG und den Architekturvertrag mit der E AG als wirtschaftlich einheitliches Rechtsgeschäft erscheinen, das auf den Kauf- bzw. Verkauf eines schlüsselfertigen Einfamilienhauses abzielte. Die Handänderungssteuer ist somit auf dem zusammengerechneten Kaufpreis für das Grundstück und dem Werkpreis für die Erstellung des Einfamilienhauses zu erheben. Was die Höhe des angenommenen Werkpreises angeht, lässt sich nicht beanstanden, wenn aufgrund des Fehlens eines eigentlichen Generalunternehmerwerkvertrages die im Architekturvertrag geschätzten voraussichtlichen Gesamtbaukosten als Werklohn herangezogen wurden (vgl. auch Urteil S. vom 6.3.1987). Die Schätzung der Kosten durch das Architekturbüro kurz nach Baubeginn beruht auf einem Kostenvoranschlag, der auf baureifen Plänen basiert. Im Übrigen wurde die Höhe des angenommenen Werkpreises weder von der Beschwerdegegnerin noch von den Steuerpflichtigen gerügt. (...)

#### **E. 7**

Gemäss § 18 Abs. 4 HStG haben der Kanton und die veranlagende Gemeinde, wenn sie im Beschwerdeverfahren unterliegen, grundsätzlich die Verfahrenskosten zu tragen. Diese Kostenregelung entspricht dem allgemeinen Grundsatz von § 198 Abs. 1 lit. c VRG, wonach die Partei, die im Rechtsmittelverfahren unterliegt, kostenpflichtig wird. Die Verfahrenskosten bestehen laut § 193 Abs. 1 VRG aus den amtlichen Kosten einerseits sowie aus den Parteientschädigungen andererseits. Die Parteientschädigung ist eine Vergütung für die Kosten der berufsmässigen Parteivertretung (§ 193 Abs. 3 VRG). Ein Anspruch der obsiegenden Beschwerdeführerin auf eine Parteientschädigung entfällt demnach, weil sie sich durch ihren eigenen Rechtsdienst vertreten liess. Die Beschwerdegegnerin ist vorliegend unter eigenem Namen als Partei beteiligt und am Rechtsstreit wirtschaftlich interessiert (vgl. LGVE 1980 II Nr. 48). Sie ist mit ihrem Antrag unterlegen und hat daher gemäss § 18 Abs. 4 HStG die amtlichen Kosten dieses Verfahrens zu tragen. Den Beschwerdegegnern kommt, wie bereits in Erw. 1b dargelegt wurde, ebenfalls Parteistellung zu. Da sie unterliegen, werden sie im Sinne von 198 Abs. 1 lit. c VRG kostenpflichtig, und zwar ohne Rücksicht darauf, dass sie im Beschwerdeverfahren keinen eigenen Antrag gestellt haben (vgl. BGE 128 II 90 ff., insb. 94 Erw. 2b mit Hinweis auf BGE 123 V 156). In Anwendung dieser Grundsätze haben die unterlegenen Parteien die amtlichen Kosten - die Gemeinde die eine Hälfte, die andere die Steuerpflichtigen als Beschwerdegegner - zu tragen. Die gegen dieses Urteil erhobene staatsrechtliche Beschwerde wurde am 4. November 2005 vom Schweizerischen Bundesgericht abgewiesen.

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