

LU_GERICHTE A 12 55 vom 24. September 2013

LU Gerichte, 2013-09-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_12_55

FR: LU_GERICHTE A 12 55 du 24 septembre 2013

IT: LU_GERICHTE A 12 55 del 24 settembre 2013

Regeste

Das Luzerner Handänderungssteuerrecht erfasst neben den zivilrechtlichen Handänderungen, auch jene Fälle, in denen die wirtschaftliche Verfügungsmacht über ein Grundstück übertragen wird. Ein Kettengeschäft liegt vor, wenn ein Grundstück vom Veräusserer über eine oder mehrere Personen, denen – insbesondere aus Kaufvertrag, Kaufrechtsvertrag, Kaufvorvertrag oder Vorkaufsrechtsvertrag – eigentümerähnliche Stellung zukommt, auf einen neuen zivilrechtlichen Eigentümer übertragen wird. Zivilrechtlich findet bei der wirtschaftlichen Handänderung im Rahmen des Kettengeschäfts zwar nur eine Veräusserung statt, doch wirtschaftlich betrachtet wird mit einem solchen Geschäft derselbe Erfolg erzielt, wie wenn der Berechtigte das Grundstück zunächst selbst erworben und dann an den Dritten weiterveräussert hätte. | § 2 Ziff. 3 HStG. | Handänderungssteuer

Volltext

Luzern Kantonsgericht 4. Abteilung 24.09.2013 A 12 55

Das Luzerner Handänderungssteuerrecht erfasst neben den zivilrechtlichen Handänderungen, auch jene Fälle, in denen die wirtschaftliche Verfügungsmacht über ein Grundstück übertragen wird. Ein Kettengeschäft liegt vor, wenn ein Grundstück vom Veräusserer über eine oder mehrere Personen, denen – insbesondere aus Kaufvertrag, Kaufrechtsvertrag, Kaufvorvertrag oder Vorkaufsrechtsvertrag – eigentümerähnliche Stellung zukommt, auf einen neuen zivilrechtlichen Eigentümer übertragen wird. Zivilrechtlich findet bei der wirtschaftlichen Handänderung im Rahmen des Kettengeschäfts zwar nur eine Veräusserung statt, doch wirtschaftlich betrachtet wird mit einem solchen Geschäft derselbe Erfolg erzielt, wie wenn der Berechtigte das Grundstück zunächst selbst erworben und dann an den Dritten weiterveräussert hätte. | § 2 Ziff. 3 HStG. | Handänderungssteuer

Rechtsprechung Luzern Instanz: Kantonsgericht Abteilung: 4. Abteilung Rechtsgebiet: Handänderungssteuer Entscheiddatum: 24.09.2013 Fallnummer: A 12 55 LGVE:
Gesetzesartikel: § 2 Ziff. 3 HStG. Leitsatz: Das Luzerner Handänderungssteuerrecht erfasst neben den zivilrechtlichen Handänderungen, auch jene Fälle, in denen die wirtschaftliche Verfügungsmacht über ein Grundstück übertragen wird. Ein Kettengeschäft liegt vor, wenn ein Grundstück vom Veräusserer über eine oder mehrere Personen, denen – insbesondere aus Kaufvertrag, Kaufrechtsvertrag, Kaufvorvertrag oder Vorkaufsrechtsvertrag – eigentümerähnliche Stellung zukommt, auf einen neuen zivilrechtlichen Eigentümer übertragen wird. Zivilrechtlich findet bei der wirtschaftlichen Handänderung im Rahmen des Kettengeschäfts zwar nur eine Veräusserung statt, doch wirtschaftlich betrachtet wird mit einem solchen Geschäft derselbe Erfolg erzielt, wie wenn der Berechtigte das Grundstück zunächst selbst erworben und dann an den Dritten weiterveräussert hätte.

Rechtskraft: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Entscheid: Aus den Erwägungen: 2. 2.1. Gemäss § 1 des Handänderungssteuergesetzes (HStG, SRL Nr. 645) erheben der Staat Luzern und die Einwohnergemeinden eine Handänderungssteuer. Als steuerbegründende Handänderung, die die Steuerpflicht auslöst, gilt neben dem in § 2 Ziff. 1 HStG genannten Übergang des Eigentums an einem Grundstück im Sinn von Art. 655 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB, SR 210) auch der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über ein Grundstück. § 2 Ziff. 3 HStG erfasst die wichtigsten wirtschaftlichen Handänderungen, ohne diese abschliessend aufzuzählen. Dem Gesetzgeber ging es darum, Änderungen der wirtschaftlichen Verfügungsmacht steuerlich wie den Rechtsverkehr an sich zu erfassen, indem er beispielhaft typische Tatbestände umschrieb. So fällt gemäss § 2 Ziff. 3 lit. b HStG namentlich die Übertragung eines Kaufrechts und der Eintritt in einen Kauf- oder Kaufvorvertrag sowie der Verzicht auf die Rechte aus Kaufrechts-, Kauf- oder Kaufvorvertrag, sofern dadurch beabsichtigt wird, einem Dritten den Erwerb des Eigentums am Grundstück zu ermöglichen, und das Eigentum in der Folge auf diesen übertragen wird, unter den Tatbestand der wirtschaftlichen Handänderung. Die Nutzung wirtschaftlicher Verfügungsmacht, um wie ein Eigentümer, Rechte und Pflichten – womöglich mit Gewinn – auf einen Dritten zu übertragen, soll damit erfasst werden (vgl. Botschaft B 115 vom 15.10.1982, S. 910). Steuerpflichtig ist grundsätzlich der Erwerber (§ 4 Abs. 1 Satz 1 HStG). In den Fällen von § 2 Ziff. 3 lit. b HStG wird der aus dem Kaufrechts-, Kauf- oder Kaufvorvertrag Berechtigte erst dann steuerpflichtig, wenn er das Kaufrecht auf einen Dritten überträgt bzw. einen Dritten in den Kauf- oder Kaufvorvertrag eintreten lässt oder wenn er auf die Ausübung eines solchen Rechts verzichtet (§ 4 Abs. 1 Satz 2 HStG). Das Steuermass beträgt 1,5 Prozent des Handänderungswerts (§ 6 HStG). Der Handänderungswert besteht aus sämtlichen Leistungen des Erwerbers (§ 7 Abs. 1 HStG). Bei Handänderungen gemäss § 2 Ziff. 3 lit. b HStG ist die Steuer vom vereinbarten Erwerbspreis zuzüglich einer allfälligen Entschädigung zu erheben (§ 9 HStG). 2.2. Das Luzerner Handänderungssteuerrecht erfasst somit neben den zivilrechtlichen Handänderungen, auch jene Fälle, in denen die wirtschaftliche Verfügungsmacht über ein Grundstück übertragen wird (sog. wirtschaftliche Handänderungen, § 2 Ziff. 3 HStG; BGer-Urteil 2C_20/2012 vom 24.4.2012 E. 2.1; LGVE 2009 II Nr. 27 E. 2c/bb, auch zum Folgenden). Eine wirtschaftliche Handänderung ist im Allgemeinen dann anzunehmen, wenn die Verfügungsgewalt über ein Grundstück – wichtigster Inhalt des zivilrechtlichen Eigentums – in der Weise übertragen wird, dass wirtschaftlich und tatsächlich eine ähnliche Wirkung eintritt wie bei einer zivilrechtlichen Handänderung. Die Schaffung einer gesetzlichen Grundlage für die Besteuerung wirtschaftlicher Handänderungen war denn auch eines der Hauptziele, die bei Erlass des Handänderungssteuergesetzes vom 28. Juni 1983, welches das Gesetz von 1897 ersetzte, verfolgt wurden (vgl. Botschaft B 114 vom 15.10.1982, S. 907 f.). 2.3. Zu den ausdrücklich normierten Tatbeständen der wirtschaftlichen Handänderung gehören gemäss § 2 Ziff. 3 lit. b HStG einerseits die Übertragung eines Kaufrechts und der Eintritt eines Dritten in einen Kauf- oder Kaufvorvertrag und andererseits der Verzicht auf die Rechte aus einem Kaufrechts-, Kauf- oder Kaufvorvertrag zugunsten eines Dritten, um diesem den (später auch erfolgten) Eigentumserwerb zu ermöglichen. Der Gesetzgeber wollte mit dieser Regelung namentlich die so genannten Kettengeschäfte erfassen. Ein Kettengeschäft liegt vor, wenn ein Grundstück vom Veräusserer über eine oder mehrere Personen, denen – insbesondere aus Kaufvertrag, Kaufrechtsvertrag, Kaufvorvertrag oder Vorkaufsrechtsvertrag – eigentümerähnliche Stellung zukommt, auf einen neuen zivilrechtlichen Eigentümer

übertragen wird. Zivilrechtlich findet bei der wirtschaftlichen Handänderung im Rahmen des Kettengeschäfts zwar nur eine Veräusserung statt, doch wirtschaftlich betrachtet wird mit einem solchen Geschäft derselbe Erfolg erzielt, wie wenn der Berechtigte das Grundstück zunächst selbst erworben und dann an den Dritten weiterveräussert hätte. Wesentliches Merkmal des Kettengeschäfts ist somit, dass zwischen dem ersten und dem letzten Glied der Kette eine Eigentumsübertragung stattfindet. Die wirtschaftliche Handänderung setzt mithin zwei Rechtsübertragungen voraus: Mit dem ersten wird die tatsächliche Verfügungsgewalt (z.B. durch die Einräumung eines Kaufrechts) von einem Mittelsmann erworben, und mit dem zweiten wird sie von diesem Mittelsmann auf einen Dritten übertragen. Erst mit der Abtretung bzw. der Übertragung des Kaufrechts, mit dem Eintritt des Dritten in den Kauf- oder Kaufvorvertrag oder mit dem auf den Verzicht des Berechtigten folgenden Eigentumserwerb des Dritten ist der Tatbestand der wirtschaftlichen Handänderung erfüllt, und der Zwischenhändler wird steuerpflichtig (§ 4 Abs. 1 Satz 2 HStG; LGVE 2011 II Nr. 25 E. 3 mit zahlreichen Hinweisen).

2.4. Das am häufigsten anzutreffende Kettengeschäft ist der Kaufvertrag, in dem bereits vertraglich zwischen dem zivilrechtlichen Eigentümer und dem wirtschaftlichen Ersterwerber ein Eintrittsrecht Dritter in den abgeschlossenen, aber noch nicht grundbuchlich vollzogenen Vertrag vereinbart wird. Dabei ist es nicht notwendig, dass im Rahmen einer wirtschaftlichen Handänderung in der Form des Kettengeschäfts der Kaufvertrag explizit eine solche Substitutionsklausel enthält. Massgebend sind die gesamten Umstände (BGer-Urteil 2C_278/2009 vom 2.2.2010 E. 2.2 mit Hinweisen). Beim Entscheid über das Vorliegen einer wirtschaftlichen Handänderung sind deshalb alle vertraglichen Abmachungen heranzuziehen, welche die Gestaltung des Rechtsverhältnisses im Zeitpunkt der Übertragung der eigentumsähnlich wirkenden Befugnisse beeinflusst haben: Zu berücksichtigen sind Parteiwille, Absichten und Ziele der Parteien, die in den vertraglichen Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden haben (LGVE 2011 II Nr. 25 E. 4).

3. 3.1. Es steht fest, dass die Beschwerdeführerin nie zivilrechtliche Eigentümerin des Grundstücks Nr. z, GB Luzern, rechtes Ufer, war. Ferner verzichtete die Beschwerdeführerin auf ihr Recht aus dem Kaufvertrag vom 15. Mai 2009 auf die Übertragung des Grundeigentums an der Liegenschaft Nr. z mit Aufhebungsvertrag vom 16. November 2009. In der Folge wurde das Eigentum an dem betroffenen Grundstück an eine Dritte übertragen. Nach der Ansicht der Beschwerdegegnerin sind damit die Voraussetzungen für die Anwendung von § 2 Ziff. 3 lit. b HStG erfüllt. Dagegen wendet die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ein, dass sie nie die Absicht gehabt habe, Rechte aus dem Kaufvertrag vom 15. Mai 2009 auf eine Dritte zu übertragen. Auch sei es ihr mit der Aufschiebung des Kaufvertrags nie um Verfügungsmacht über das Grundstück gegangen, sondern einzig darum, sich Zeit für mehr Abklärungen zu verschaffen. Dafür habe sie gar den Verfall ihrer Anzahlung von Fr. 150'000.-- als Reugeld in Kauf genommen. Nachdem die A AG auf ihr Ersuchen nicht bereit gewesen sei, den "Grundbucheintrag" zu verschieben, habe sich eher zufällig die Möglichkeit ergeben, dass die B AG an dem Objekt interessiert gewesen sei. Die in der Folge von der A AG entrichtete Provision von Fr. 100'000.-- habe sie nur erhalten, weil die neue Käuferin bereit gewesen sei, einen um Fr. 250'000.-- höheren Kaufpreis von Fr. 7'500'000.-- zu bezahlen.

3.2. 3.2.1. Auszugehen ist vom Grundstückskaufvertrag vom 15. Mai 2009. Gemäss diesem leistete die Beschwerdeführerin eine Kaufpreisanzahlung von Fr. 150'000.-- im Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung. Den Rest-Kaufpreis von Fr. 7'100'000.-- hatte sie bis zum 16. November 2009 zu überweisen. Weiter wurde vereinbart, dass dieser Vertrag als nicht zustande gekommen gilt, wenn der Rest-Kaufpreis nicht

vertragsgemäss bezahlt wird. Unter der Voraussetzung der fristgemässen Zahlung würde "der Besitzeintritt bezüglich des Kaufobjekts in Rechte und Pflichten, mit Übergang von Nutzen und Gefahr an die Käuferin per 16. November 2009 (Antrittstag)" erfolgen. Demnach verpflichtete sich die Verkäuferin (A AG), bei rechtzeitiger Bezahlung des Restkaufpreises durch die Beschwerdeführerin bis zum 16. November 2009 dieses das Eigentum am Grundstück Nr. z zu verschaffen. Die damalige Eigentümerin war somit, zumindest während der vereinbarten Frist bis zum Verfalltag (16.11.2009) nicht mehr frei, das Grundstück auf einen "Dritten" zu übertragen. Vielmehr wäre dies von der Zustimmung der Beschwerdeführerin abhängig gewesen. Sie überliess es mit diesem Grundstückkaufvertrag der Beschwerdeführerin, nach vertragskonformer Bezahlung des Rest-Kaufpreises die Anmeldung ans Grundbuchamt zu veranlassen und das Eigentum an der Liegenschaft Nr. z zu erwerben. Die Beschwerdeführerin sicherte sich somit mit dem Kaufvertrag vom 15. Mai 2009 für sieben Monate den Erwerb des Grundstücks. Dabei nahm sie das Risiko auf sich, Fr. 150'000.-- dafür entrichten zu müssen, wenn sie den Restkaufpreis von Fr. 7'100'000.-- nicht aufbringen könnte oder wollte. Damit räumte die Grundeigentümerin der Beschwerdeführerin eine erhebliche Verfügungsmacht über ihr Grundstück ein und beschränkte damit in handänderungssteuerrechtlich massgeblicher Weise ihre Handlungsfreiheit zugunsten der Beschwerdeführerin. 3.2.2. Am 16. November 2009 hoben die A AG und die Beschwerdeführerin mit öffentlich beurkundetem Vertrag den Grundstückskaufvertrag vom 15. Mai 2009 auf. Demnach verzichtete die Beschwerdeführerin zugunsten einer Dritten (der B AG) auf das ihr aus dem Kaufvertrag vom 15. Mai 2009 zukommende Recht auf Übertragung des Eigentums am Grundstück Nr. z. In den Vorbemerkungen dieses Aufhebungsvertrags wird denn auch festgehalten, die Beschwerdeführerin habe Kontakt zu einer neuen Käuferschaft geknüpft, welche bereit sei das Kaufobjekt zu erwerben. Diese Vermittlungstätigkeit der Beschwerdeführerin wird auch im Kaufvertrag mit der neuen Käuferschaft vom 16. November 2009 bestätigt. Hierfür wurde sie denn auch mit einer Provision von pauschal Fr. 100'000.-- entschädigt. Dadurch hat sie in eigentümerähnlicher und damit handänderungssteuerlich relevanter Weise das Grundstück einer Dritten zum Kauf angeboten. Insofern hat sie ihre wesentliche Verfügungsmacht über das Grundstück ausgeübt, welche ihr aufgrund des Vertrags vom 15. Mai 2009 zukam (vgl. LGVE 2011 II Nr. 25 E. 4b/cc). Ihr Einwand, dass dieser Kontakt erst kurz vor Ablauf der Erfüllungsfrist des Kaufvertrags vom 15. Mai 2009 und nur zur Vermeidung der Reugeldzahlung hergestellt worden sei, vermag daran nichts zu ändern. Abgesehen davon, dass der Zeitpunkt der Kontaktaufnahme zur neuen Käuferin nicht relevant ist, stellt auch die Beschwerdeführerin nicht in Abrede, dass sie die Verbindung zur B AG hergestellt hatte und durch ihre in den genannten Verträgen dokumentierten Bemühungen den Eigentumsübergang an die B AG ermöglichte. Die Ausübung ihrer eigentümerähnlichen Stellung durch die Beschwerdeführerin wird sodann dadurch untermauert, dass sie nicht nur die Möglichkeit hatte, die (spätere) Grundeigentümerin auszuwählen, sondern auch den Preis dafür – d.h. den Kaufpreis – selber zu bestimmen. Insoweit verhandelte die B AG vorab mit der Beschwerdeführerin und nicht mit der Grundeigentümerin. Ferner war die von der Beschwerdeführerin vermittelte Käuferschaft bereit, für das Kaufobjekt einen im Vergleich zum Kaufvertrag vom 15. Mai 2009 um Fr. 250'000.-- höheren Kaufpreis von insgesamt Fr. 7'500'000.-- zu bezahlen. Sodann erklärte sich die A AG mit Aufhebungsvertrag vom 16. November 2009 u.a. damit einverstanden, im nachfolgenden Kaufgeschäft mit der B AG die seinerzeit von ihr geleistete Anzahlung von Fr. 150'000.-- an den Kaufpreis anzurechnen. Die B AG hat denn auch diese Anzahlung

an die Beschwerdeführerin zurückerstattet. Damit erhielt die Beschwerdeführerin sowohl ihr Reugeld zurück als auch eine Provision von Fr. 100'000.--. 3.2.3. Am gleichen Tag, als die Beschwerdeführerin auf den Erwerb der Parzelle Nr. z verzichtete, schloss die Grundeigentümerin einen Grundstückkaufvertrag mit der B AG ab. Der von der Beschwerdeführerin ausgehandelte Kaufpreis betrug – wie erwähnt – Fr. 7'500'000.--. Weiter wurde bestätigt, dass die von der Beschwerdeführerin bereits geleistete Anzahlung von Fr. 150'000.-- an den Kaufpreis angerechnet und eine Provision fällig wird. Sowohl der zeitliche wie auch inhaltliche Bezug dieses Kaufvertrags zur Aufhebungsvereinbarung bestätigen ihren gegenseitigen Konnex, den es bei der Beurteilung unter Einbezug aller dargelegten Umstände zu berücksichtigen gilt. Zusätzlich stehen diese Rechtsgeschäfte vom 16. November 2009 in einem engen sachlichen Zusammenhang zum Vertrag vom 15. Mai 2009 und den der Beschwerdeführerin dort eingeräumten Möglichkeiten. Dieser Zusammenhang gilt es ebenfalls zu beachten, wovon im Übrigen auch die Beschwerdeführerin ausgeht, indem sie zugibt, dass sie einen Käufer gefunden habe, der bereit war, in den Vertrag vom 15. Mai 2009 einzusteigen. Insofern die Beschwerdeführerin in ihrer Verwaltungsgerichtsbeschwerde davon abweichende Ausführungen machen will, sind diese nicht zu berücksichtigen, da sie in den vertraglichen Vereinbarungen keinen Niederschlag gefunden haben (LGVE 2011 II Nr. 25 E. 4). 3.3. In Anbetracht dieser Sachlage steht fest, dass sich die Beschwerdeführerin mit dem Kaufvertrag vom 15. Mai 2009 die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Grundstück Nr. z bis zum 16. November 2009 sicherte, und diese in der Folge auch ausübte, namentlich indem sie selbständig eine neue Käuferin suchte und gegenüber dieser den Kaufpreis festsetzte. Die Beschwerdeführerin hatte sich das Recht gesichert, durch eine einseitige Handlung (Bezahlung des Rest-Kaufpreises von Fr. 7'100'000.--) die grundbuchliche Anmeldung des Grundstückkaufvertrags vom 15. Mai 2009 auszulösen und die Parzelle Nr. z zu Eigentum zu erwerben. Indem die Beschwerdeführerin gemäss Aufhebungsvertrag vom 16. November 2009 auf die Ausübung dieses Rechts verzichtete, eröffnete sie der B AG in Gründung den Grundstückkauf. Letztere kaufte das Grundstück einen Tag vor dem Verfall des Rechts der Beschwerdeführerin, das Grundstück für Fr. 7'100'000.-- zu erwerben, für Fr. 7'500'000.--. Sie bezahlte damit nicht nur das Reugeld von Fr. 150'000.-- an die Beschwerdeführerin, sondern auch indirekt deren Provision von Fr. 100'000.--. Dabei ist zu beachten, dass die B AG nur einen Tag später, d.h. am 17. November 2009, das gleiche Grundstück für Fr. 7'250'000.-- hätte erwerben können. Die Gründe für die Bezahlung eines Mehrpreises von fast 3,5 % lassen sich aufgrund der Akten nicht nachvollziehen, zumal der für die B AG handelnde C wusste, dass er bzw. die von ihm gegründete AG das Reugeld der Beschwerdeführerin bezahlt. Was ihn dazu veranlasste, ist aus den Akten nicht ersichtlich und wurde von der Beschwerdeführerin nicht offen gelegt. Dies muss im vorliegenden Verfahren aber auch nicht geklärt werden. Denn vor diesem Hintergrund wird deutlich, dass die Beschwerdeführerin ihre Vertragsposition, welche ihr bis zum 16. November 2009 zustand, nutzte, um einen Zwischengewinn daraus zu erzielen, ohne aber eine grundbuchliche Eigentümerstellung einzunehmen. Das erfolgte im Übrigen im Zusammenwirken mit der Erwerberin, welche Kenntnis davon hatte, dass sie mit dem bezahlten Kaufpreis das Reugeld der Beschwerdeführerin auslöste. Dieser war auch bekannt, dass sie der Beschwerdeführerin eine Provision finanziert, weshalb ihr bewusst sein musste, dass sie der Beschwerdeführerin im Ergebnis Geldmittel zukommen liess, welche nach Verfall des Reugeldes wohl nicht mehr in gleichem Umfang geschuldet gewesen wären. Nach dem Gesagten ist dieser Sachverhalt aufgrund der gesamten

Umstände und mit Blick auf die dargestellte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts und des Bundesgerichts als wirtschaftliche Handänderung gemäss § 2 Ziff. 3 HStG zu qualifizieren. Dies auch deshalb, weil das dargestellte Zusammenwirken der Vertragsparteien der drei Verträge (Kaufvertrag vom 15.5.2009, Aufhebungsvertrag vom 16.11.2009 und Kaufvertrag vom 16.11.2009) aufzeigt, dass bei einem Drittvergleich bzw. bei "dealing at arm's length" (vgl. dazu Urteil des Verwaltungsgerichts Luzern A 10 84/A 10 85 vom 18.5.2011 E. 3a) der von der Beschwerdeführerin erzielte Zwischengewinn nur dann hätte realisiert werden können, wenn eine zivilrechtliche Handänderung mit den entsprechenden Steuerfolgen erfolgt wäre. Dieses Ergebnis entspricht im Übrigen dem Grundsatz der Gleichbehandlung, wonach eine Handänderungssteuer gerechtfertigt ist, wenn – wie hier – zwar eine zivilrechtliche Handänderung ausbleibt, obwohl eine solche für den wirtschaftlichen Erfolg dieses Vorgangs unter unbeteiligten Dritten unabdingbar erscheint.

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