

# SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2021/145 vom 3. Dezember 2025

Sg Verwaltungsgericht, 2025-12-03, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_B\\_2021\\_145](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2021_145)

FR: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2021/145 du 3 décembre 2025

IT: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2021/145 del 3 dicembre 2025

## Regeste

Handänderungssteuer. Art. 241 und Art. 243 StG. Die Begründung eines selbstständigen und (100 Jahre) dauernden Baurechts, das sich auf das gesamte Grundstück erstreckt, stellt eine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück im Sinn von Art. 241 Abs. 2 StG dar. Art. 241 Abs. 3 StG umschreibt keinen der in Art. 241 Abs. 2 StG definierten Tatbestände (Eigentumswechsel und Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück), sondern regelt davon unabhängige Tatbestände, die auch den in Art. 241 Abs. 1 und Abs. 4 StG verwendeten Begriff der Handänderung erfüllen. Dies hat zur Folge, dass namentlich die Belastung von Grundstücken mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten, die eine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück mit sich bringen, bereits von Art. 241 Abs. 2 StG erfasst wird, ohne dass die weiteren Tatbestandsvoraussetzungen von Art. 241 Abs. 3 StG – namentlich die Entgeltlichkeit – zu prüfen wären. Letztere Bestimmung findet erst dann Anwendung, wenn ein Sachverhalt nicht bereits unter Art. 241 Abs. 2 StG zu subsumieren ist, d.h. dieser weder einen Eigentumswechsel noch eine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück darstellt. Für die Bemessung der Handänderungssteuer ist der Verkehrswert massgebend, weil der Kaufpreis darunter liegt (Art. 243 Abs. 2 StG). Grundbuchgebühren. Art. 7 Abs. 1 und Art. 11 Nr. 22.01 GB-GebV. Liegt der Erwerbspreis eines selbstständigen und dauernden Baurechts unter dem Verkehrswert, werden die Gebühren nach Massgabe des Verkehrswerts erhoben. (Verwaltungsgericht, B 2021/145)

## Erwägungen

### E. 2

Dezember 2019 ein selbstständiges und dauerndes Baurecht für ein Geschäfts- und Wohnhaus an seinem in der Gemeinde Z.\_\_\_ liegenden Grundstück Nr. 0000\_, D.\_\_\_-weg 001\_, Z.\_\_\_, ein. Das Grundstück Nr. 0000\_ besitzt eine Fläche von 1'803 m<sup>2</sup>. Die Vertragsparteien vereinbarten, dass die Baurechtsberechtigte das Recht hat, auf dem Grundstück ein Geschäfts- und Wohnhaus und diesem dienende Bauwerke zu erstellen und als Eigentum zu behalten, und sie den nicht überbauten Teil des Grundstücks im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen nach ihrem Belieben nutzen darf. Als Baurechtszins für die gesamte Dauer des Baurechtsvertrages (100 Jahre) wurde eine einmalige Zahlung von CHF 100'000 («kapitalisierter Baurechtszins») vereinbart, fällig am Tag der Eintragung des Baurechts im Grundbuch. Des Weiteren kamen die Vertragsparteien überein, dass die Baurechtsberechtigte die Handänderungssteuer sowie die Beurkundungs- und Grundbuchgebühren zu bezahlen habe (siehe zum Ganzen Beilage 2 zu act. 54.8.4). Gemäss dem im Geoportal einsehbaren Orthofoto war das Grundstück im Jahr 2019 bis auf die Grundmau-

ern eines Gebäudes unüberbaut (<https://www.geoportal.ch>). Gemäss Einwohnerregister ist B. \_\_\_ mit seiner Ehefrau und zwei Kindern am 2. Dezember 2020 an den D. \_\_\_-weg 001\_ in Z. \_\_\_ zugezogen und wohnt weiterhin dort. b. In der Veranlagungsverfügung vom 20. Januar 2020 forderte das Grundbuchamt Z. \_\_\_ von der C. \_\_\_ AG für das selbstständige und dauernde Baurecht eine Handänderungssteuer von CHF 21'969.15. Als Grundlage für die Steuerbemessung wurde ein Kapitalwert des Bau- rechts von CHF 2'196'914 herangezogen (Beilage zu act. 54.8.6). Am 22. Januar 2020 stellte das Grundbuchamt der C. \_\_\_ AG die Handänderungssteuer von CHF 21'969.15 so- wie im Zusammenhang mit dem Baurecht angefallene Grundbuchgebühren von insgesamt CHF 11'293.40 (einschliesslich Mehrwertsteuer) in Rechnung (Beilage 1 zu act. 54.8.4). c. Gegen die Veranlagungsverfügung vom 20. Januar 2020 und die Rechnung vom 22. Januar 2020 erhob die C. \_\_\_ AG am 5. Februar 2020 Rekurs beim Gemeinderat Z. \_\_\_, den sie am 7. Februar 2020 ergänzte. Sie beantragte, die angefochtene Veranlagungsver- fügung und Rechnung seien aufzuheben und die Handänderungssteuer sowie die von der B 2021/145 2/15

Bemessungsgrundlage abhängigen Grundbuchgebühren seien anhand eines kapitalisier- ten Baurechtszinses von CHF 100'000 zu berechnen (act. 54.8.4 und act. 54.8.6). d. Der Gemeinderat Z. \_\_\_ wies den Rekurs mit Entscheid vom 17. August 2020 ab. Zusam- mengefasst vertrat er den Standpunkt, dass bei der Veranlagung der Handänderungssteuer für ein unterpreislich eingeräumtes Baurecht der Verkehrswert massgebend sei (Kapitali- sierung eines marktüblichen Baurechtszinses anstelle des weit darunter liegenden verein- barten Baurechtszinses). Gleiches gelte für die von der Bemessungsgrundlage abhängigen Grundbuchgebühren (act. 54.8.8). B. a. Gegen den Entscheid des Gemeinderats Z. \_\_\_ vom 17. August 2020 erhob die C. \_\_\_ AG am

### **E. 2.1**

Ausgangspunkt der Auslegung eines Rechtssatzes bildet der Wortlaut der Bestimmung (grammatikalische Auslegung). Ist der Wortlaut klar, d.h. eindeutig und unmissverständlich, darf davon nur abgewichen werden, wenn ein triftiger Grund für die Annahme besteht, der Wortlaut ziele am «wahren Sinn» der Regelung vorbei. Anlass für eine solche Annahme können die Entstehungsgeschichte der Bestimmung (historische Auslegung), ihr Sinn und Zweck (teleologische Auslegung) oder der Zusammenhang mit anderen Gesetzesvorschrif- ten geben (systematische Auslegung), wobei im Sinn des pragmatischen Methodenplura- lismus alle anerkannten Auslegungselemente zu berücksichtigen sind (VerwGE B 2023/5 vom 20. März 2023 E. 2.2.1 mit Hinweis auf BGE 145 III 136 E. 6 mit Hinweisen).

### **E. 2.2**

Die Handänderungssteuer wird erhoben bei Handänderungen in der Gemeinde gelegener Grundstücke oder Grundstückanteile (Art. 241 Abs. 1 StG). Als Handänderung gelten jeder Eigentumswechsel und jede Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück (Art. 241 Abs. 2 StG). Als Handänderung gelten auch entgeltliche Belastungen von Grundstücken mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigen- tumsbeschränkungen, wenn diese die Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert der Grundstücke dauernd und wesentlich beeinträchtigen (Art. 241 Abs. 3 StG). Der Steueran- spruch entsteht mit der Handänderung und wird mit der Rechnungstellung fällig (Art. 241 Abs. 4 StG). Die Handänderungssteuer wird nach dem Kaufpreis mit allen weiteren Leis-

tungen des Erwerbers bemessen (Art. 243 Abs. 1 StG). Ist kein Kaufpreis vereinbart oder liegt der Kaufpreis unter dem Verkehrswert, ist dieser massgebend (Art. 243 Abs. 2 StG). Nach st. gallischem Recht löst also auch der Eigentumswechsel und die Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück etwa durch Schenkung, gemischte Schenkung oder Erbgang, also ganz oder teilweise unentgeltlich, die Handänderungssteuer aus (dazu auch hinten E. 2.7.2). B 2021/145 6/15

### **E. 2.3**

Bereits aus dem diesbezüglich klaren Wortlaut von Art. 241 Abs. 3 StG («Als Handänderung gelten auch [...]»); Hervorhebung durch das Verwaltungsgericht) geht hervor, dass diese Bestimmung keinen der in Art. 241 Abs. 2 StG definierten Tatbestände (Eigentumswechsel und Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück) umschreibt, sondern davon unabhängige Tatbestände regelt, die «auch» den in Art. 241 Abs. 1 und Abs. 4 StG verwendeten Begriff der «Handänderung» erfüllen. Mit anderen Worten erweitert Art. 241 Abs. 3 StG den Anwendungsbereich von Art. 241 Abs. 1 StG über die in Art. 241 Abs. 2 StG geregelten Tatbestände der Handänderung hinaus. Art. 241 Abs. 3 StG lautet denn auch nicht, «Als Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt gelten [...]». Dies hat entgegen der Sichtweise der Beschwerdeführer (act. 1, Rz 9 ff.) zur Folge, dass namentlich die Belastung von Grundstücken mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten, die eine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück mit sich bringen, bereits von Art. 241 Abs. 2 StG erfasst wird, ohne dass die weiteren Tatbestandsvoraussetzungen von Art. 241 Abs. 3 StG – namentlich die Entgeltlichkeit (siehe hierzu E. 2.7.2 hiernach) – zu prüfen wären. Letztere Bestimmung findet erst dann Anwendung, wenn ein Sachverhalt nicht bereits unter Art. 241 Abs. 2 StG zu subsumieren ist, d.h. dieser weder einen Eigentumswechsel noch eine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück darstellt.

### **E. 2.4**

Diese aus dem Wortlaut und der formellen Gesetzessystematik resultierende Auslegung von Art. 241 Abs. 2 und Abs. 3 StG wird durch eine historische, teleologische und (materiell) systematische Auslegung bestätigt.

#### **E. 2.4.1**

So wurde bereits im Rahmen des III. Nachtragsgesetzes vom 26. Dezember 1960 zum damaligen Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 17. April 1944 (nachfolgend: aStG 1960, bGS 4, 3) betreffend die Handänderungssteuer der damalige, am 1. Januar 1961 in Kraft getretene Art. 136 Abs. 3 eingeführt, wonach dem Erwerb Rechtsgeschäfte gleichgestellt sind, die bezüglich der Verfügungsgewalt über Grundeigentum tatsächlich oder wirtschaftlich wie ein Erwerb wirken. Mit dieser dem Grundstückgewinnsteuerrecht (Art. 164 a Abs. 3 aStG 1960) nachgebildeten Bestimmung wurde die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Handänderungssteuerrecht verankert (siehe Botschaft über den Entwurf zu einem III. Nachtragsgesetz zum Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 30. August 1960, ABl 1960 828, 837 und 859). Schon damals wurde das Baurecht im Rechtsverkehr den Bestimmungen über das Grundeigentum unterstellt. Als Grundstück galt es insbesondere als Gegenstand einer Handänderung (KURT SAGER, Objekt und Bemessungsgrundlagen der st. gallischen Grundstückgewinnsteuer, 1965, S. 35). Vor diesem B 2021/145 7/15

Hintergrund wurde die Einräumung eines als Grundstück in das Grundbuch aufzunehmenden selbstständigen und dauernden Baurechts aus wirtschaftlicher Sicht als Handänderung betrachtet, wenn damit Wirkungen verbunden waren, die einem Eigentumswechsel an einem Grundstück wirtschaftlich nahe kamen (GVP 1966 Nr. 2, S. 8 f. mit Hinweis auf BGE 85 I 276 und eine amtliche Mitteilung des Departementes des Innern des Kantons St. Gallen vom 25. Januar 1963, siehe auch GVP 1988 Nr. 32 E. 3b; zustimmend HANS MICHAEL RIEMER, Das Baurecht [Baurechtsdienstbarkeit] des Zivilgesetzbuches und seine Behandlung im Steuerrecht, 1968, S. 172 f.). Dabei war die Erfüllung dieses Tatbestands vom Inhalt und der Dauer eines bestimmten Baurechtsvertrags abhängig. Entgeltlichkeit war nicht verlangt (zum Ganzen SAGER, a.a.O., S. 38 und S. 40).

#### **E. 2.4.2**

An dieser Konzeption wurde im Steuergesetz vom 23. Juni 1970 (nGS 7, 171, in Kraft getreten am 1. Januar 1971; nachfolgend: aStG 1970) festgehalten (Botschaft über den Entwurf zu einem neuen Steuergesetz vom 20. Mai 1969, ABl 1969 791, 863 f. mit Hinweis auf die Regelung der Grundstückgewinnsteuer, welche in ABl 1969 791, 822 f. erläutert wird). Im Rahmen der Beratungen der grossrätlichen Kommission vom 19. November 1969 wurde ausdrücklich erwähnt, dass sich auch «bei Baurechtsverhältnissen» die Frage nach der wirtschaftlichen Handänderung stellen könne (Protokoll, S. 419 zur damals noch in Art. 172 aStG 1970 vorgesehenen Bestimmung). Art. 182 Abs. 2 aStG 1970 lautete: Als Handänderung gelten jeder Eigentumswechsel und jede Übertragung der tatsächlichen und wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück. Allerdings wurden die bisherigen in Art. 182 Abs. 2 aStG 1970 überführten steuerbegründenden Handänderungstatbestände des Eigentumswechsels sowie jeder Übertragung der tatsächlichen und wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück um zusätzliche, in einem anschliessenden Absatz geregelte Tatbestände erweitert. Art. 182 Abs. 3 aStG 1970 schrieb vor: Als Handänderung gelten auch entgeltliche Belastungen von Grundstücken mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen, wenn diese die Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert der Grundstücke dauernd und wesentlich beeinträchtigen. Weder aus dem Wortlaut von Art. 182 Abs. 3 aStG 1970 noch aus den Materialien ergeben sich Hinweise, dass mit dieser Vorschrift die bisherige, in Art. 182 Abs. 2 aStG 1970 überführte Rechtslage hätte eingeschränkt werden sollen (etwa mit der Voraussetzung der Entgeltlichkeit für die Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt). Im Einklang mit dem Gesetzeswortlaut und der (formellen) systematischen Ordnung von Art. 182 Abs. 2 und Abs. 3 aStG 1970 legte das Verwaltungsgericht das Verhältnis dieser beiden Absätze dahingehend aus, dass der dritte Absatz nebst dem zweiten Absatz «ferner [...] auch» – und damit zusätzliche – steuerbegründende Tatbestände enthalte (GVP 1988 Nr. 32 E. 2a). Deshalb fiel ein selbstständiges Baurecht, B 2021/145 8/15

welches die gesamte Grundstückfläche erfasste und mit einer (gesetzlich zulässigen) Maximaldauer von 100 Jahren ausgestaltet worden war, jedenfalls unter Art. 182 Abs. 2 aStG 1970 (GVP 1988 Nr. 32 E. 3b). Weil die Wirkungen der Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt in Form eines Baurechts immer auch über eine (lediglich) wesentliche Beeinträchtigung der Bewirtschaftung oder der Veräusserung des betroffenen Grundstücks mit Eigentumsbeschränkungen hinausgingen, (über-)erfüllten sie dieses in Art. 182 Abs. 3 aStG 1970 geregelte Tatbestandsmerkmal ebenfalls. Unter der zusätzlichen Voraussetzung der Entgeltlichkeit fiel ein solches Rechtsgeschäft deshalb alternativ auch unter Art. 182

Abs. 3 aStG 1970 (GVP 1988 Nr. 32 E. 4). Art. 182 Abs. 3 aStG 1970 bezweckte folglich die zusätzliche handänderungssteuerliche Erfassung von Grundstücksbelastungen mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen, die zwar noch keine wirtschaftliche Handänderung im Sinn von Art. 182 Abs. 2 aStG 1970, d.h. eine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt darstellten, aber über eine geringfügige Belastung – etwa mit einem Fusswegrecht zugunsten eines einzelnen Nachbarn – hinausgingen und entgeltlich erfolgten (GVP 1988 Nr. 32 E. 4b). Der Anwendungsbereich von Art. 182 Abs. 3 aStG 1970 bezog sich demnach auf die gegen Entgelt erfolgte (materielle) Aufspaltung des Grundeigentums in Form von dauernden und wesentlichen Eigentumsbeschränkungen, die weder einem Eigentumswechsel noch einer Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt gleichkamen.

### **E. 2.4.3**

Art. 241 StG hat die Regelung von Art. 182 aStG 1970 (inhaltlich) unverändert übernommen (Botschaft zur Totalrevision des Steuergesetzes vom 13. Mai 1997, ABl 1997 937, 1062), womit die Rechtslage materiell gleich geblieben ist (die Streichung des Adjektivs «tatsächlichen» erfolgte aus redaktionellem Grund, wie sich aus den Ausführungen zur Grundstücksgewinnsteuer ergibt; vgl. ABl 1997 937, 1036). Dies gilt insbesondere auch hinsichtlich der drei voneinander zu unterscheidenden Konstellationen (siehe E. 2.4.2 hiervor), die unabhängig voneinander für sich allein je eine Handänderung im Sinn von Art. 241 Abs. 1 und Abs. 4 StG darstellen (1. zivilrechtliche Handänderung gemäss Art. 241 Abs. 2 erster Satzteil StG, 2. Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt gemäss Art. 241 Abs. 2 zweiter Satzteil StG und 3. Belastung von Grundstücken gemäss Art. 241 Abs. 3 StG).

### **E. 2.5**

Mit dem streitbetroffenen, die gesamte Grundstückfläche erfassenden Baurecht überliess der Beschwerdeführer 2 als Grundstückseigentümer der C. \_\_ AG nicht nur einen wesentlichen Teil der aus dem Eigentum fliessenden Befugnisse für die gesetzlich zulässige Höchstdauer von 100 Jahren (act. 54.8.4.2, C 3; zur Höchstdauer siehe Art. 779I Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs, SR 210, ZGB), sondern die grundlegendste Grundeigentümergeignung, und zwar vollständig; nämlich das Recht, auf dem Grundstück zu B 2021/145 9/15

bauen und den nicht überbauten Teil «nach seinem [ihrem] Belieben» zu benutzen (act. 54.8.4.2, C.1 und C.2). Dem Beschwerdeführer 2 verblieb nur noch, rechtlich über das Grundstück zu verfügen, das heisst, es zu veräussern oder hypothekarisch zu belasten, wobei das Veräusserungsrecht durch das Vorkaufsrecht des Baurechtsberechtigten erheblich geschmälert ist (siehe hierzu act. 54.8.4.2, D.8). Diese Rechtsgestaltung erfüllt den Tatbestand der Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt (Art. 241 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 4 StG; vgl. GVP 1988 Nr. 32 E. 3b).

### **E. 2.6**

Soweit die Beschwerdeführer vorbringen, das streitbetroffene Baurecht sei nicht auf unbeschränkte Dauer geschlossen und falle deshalb nicht in den Anwendungsbereich von Art. 241 StG (act. 1, Rz 12 ff.), kann ihnen nicht gefolgt werden. Wie sich bereits aus den Erwägungen zu den früheren Bestimmungen des Handänderungssteuerrechts und der hierzu ergangenen Rechtsprechung mit aller Klarheit ergibt (E. 2.4.1 f. hiervor), vermag die Gewährung eines Baurechts einen steuerbegründenden Tatbestand zu verwirklichen. Ein

solches unterliegt von Gesetzes wegen einer Höchstdauer von 100 Jahren (Art. 779I Abs. 1 ZGB), womit eine Rechtsgestaltung von unbeschränkter Dauer kein Tatbestandsmerkmal der Handänderungssteuer bilden kann. Eine solche zeitliche Anspruchsvoraussetzung kann – entgegen der in der Beschwerde vertretenen Auffassung (act. 1, Rz 15) – auch nicht aus dem Tatbestand des Eigentumswechsels abgeleitet werden. Denn dieser unterliegt der Handänderungssteuer als Rechtsverkehrssteuer ungeachtet eines allfälligen späteren Rückkaufs oder eines vereinbarten Rückkaufsrechts (zum Charakter der Rechtsverkehrssteuer siehe bereits das Protokoll zu den Beratungen durch die grossrätliche Kommission vom 19. November 1969, S. 419). Im Übrigen gingen die Parteien des Vertrags vom 2. Dezember 2019 und damit auch der Beschwerdeführer 2 bei Vertragsschluss zu Recht ebenfalls davon aus, dass das zwischen ihnen abgeschlossene Rechtsgeschäft sämtliche Voraussetzungen einer steuerbaren Handänderung erfüllt (siehe zur Regelung der Übernahme der Handänderungssteuer act. 54.8.4.2, F.f).

## **E. 2.7**

In der Beschwerde wird sodann geltend gemacht, unter den Tatbestand der wirtschaftlichen Handänderung könnten nur entgeltliche Belastungen fallen (act. 1, Rz 20).

### **E. 2.7.1**

Die Beschwerdeführer vermögen aus diesem Vorbringen von vornherein nichts zu ihren Gunsten abzuleiten, da das vorliegend streitbetreffene Baurecht nicht unentgeltlich, sondern gegen ein Entgelt von CHF 100'000 eingeräumt wurde (kapitalisierter Baurechtszins, act. 54.8.4.2, F.a). B 2021/145 10/15

### **E. 2.7.2**

Ohnehin ist der von den Beschwerdeführern vertretenen Auffassung jedenfalls im vorliegend massgebenden Anwendungsbereich von Art. 241 Abs. 2 StG nicht zu folgen. Der dort geregelte Tatbestand der wirtschaftlichen Handänderung setzt einzig eine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt voraus. Die Entgeltlichkeit dieser Übertragung bildet kein Tatbestandsmerkmal, auch nicht in Bezug auf den in der gleichen Bestimmung ebenfalls geregelten Eigentumswechsel. Das Fehlen der Entgeltlichkeit schliesst die Handänderungssteuer nicht aus, die – wie die Erbschafts- und Schenkungssteuer – eine Rechtsverkehrssteuer ist, deren Steuergegenstand am blossen Rechtsverkehr (vgl. ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Auflage 2014, IX.8) und nicht wie die Grundstückgewinnsteuer als Spezialeinkommenssteuer (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., V.5) zwangsläufig an einem Entgelt anknüpft. Steuerobjekt ist dasjenige Rechtsgeschäft, durch welches das Recht entsteht (so bereits JAKOB SCHÖNENBERGER, Die st. gallische Handänderungssteuer, 1960, S. 27, und mit Ausführungen, dass auch der originäre Rechtserwerb unter den Begriff der Handänderung fällt, S. 61 unten). Es genügt gemäss diesbezüglich eindeutigem Wortlaut von Art. 241 Abs. 2 StG, dass ein Eigentumswechsel oder eine Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt vollzogen wird; anders als bei der Grundstückgewinnsteuer bildet die Veräusserung (Art. 130 Abs. 1 StG) und damit die Entgeltlichkeit eines Rechtsgeschäfts nicht Tatbestandselement des Steuergegenstands von Art. 241 Abs. 2 StG. Das Tatbestandselement der Entgeltlichkeit hat denn auch einzig im Anwendungsbereich des von Art. 241 Abs. 2 StG unabhängigen Art. 241 Abs. 3 StG Niederschlag gefunden (zum Verhältnis dieser beiden Bestimmungen siehe E. 2.4.2 f. hier- vor). Dabei kann offenbleiben, ob es sich bei der ausdrücklich erwähnten Entgeltlichkeit in Art. 241 Abs. 3 StG um ein redaktionelles Versehen des Gesetzgebers

handelt, das auf eine unreflektierte Übernahme der entsprechenden grundstückgewinnsteuerlichen Regelung in dem Sinn beruht, als dem Wesensunterschied von Rechtsverkehrs- und Spezialeinkommenssteuer nicht hinreichend Rechnung getragen wurde. Für eine bewusste Übernahme enthalten die Gesetzesmaterialien zumindest keine Begründung.

### **E. 3**

Weil die streitbetroffene Einräumung des Baurechts den Tatbestand einer Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt gemäss Art. 241 Abs. 2 zweiter Satzteil StG erfüllt, bleibt die umstrittene Steuerbemessung zu prüfen.

#### **E. 3.1**

In der Beschwerde wird vorgebracht, bei der Bemessung der Handänderungssteuer sei auf den tatsächlich vereinbarten (kapitalisierten) Baurechtszins und nicht auf den Verkehrswert abzustellen (act. 1, Rz 22). B 2021/145 11/15

#### **E. 3.2**

Die Handänderungssteuer wird nach dem Kaufpreis mit allen weiteren Leistungen des Erwerbers bemessen (Art. 243 Abs. 1 StG). Ist kein Kaufpreis vereinbart oder liegt der Kaufpreis unter dem Verkehrswert, ist dieser massgebend (Art. 243 Abs. 2 StG).

#### **E. 3.3**

Die Vorinstanz hat mit in allen Punkten überzeugender Begründung ausgeführt, dass die vertraglich vereinbarte Baurechtsentschädigung von CHF 100'000 weit unter dem Verkehrswert (CHF 2'250'000) liegt und daher zur Bemessung der Handänderungssteuer auf den Verkehrswert abzustellen ist (act. 2, E. 2c/cc). Die Beschwerdeführer machen nichts geltend, was die Würdigung der Vorinstanz in Zweifel zieht, dass der Kaufpreis weit unter dem Verkehrswert liege.

#### **E. 3.4**

Gegen die Bemessung nach dem Verkehrswert bringen die Beschwerdeführer vor, dass Art. 241 Abs. 3 StG nur die entgeltliche Belastung von Grundstücken der Handänderungssteuer unterwerfe. Daher begrenze der tatsächliche Kaufpreis die Bemessungsgrundlage. Mit anderen Worten sei für die von Art. 241 Abs. 3 StG erfassten Sachverhalte das Entgelt, d.h. der Kaufpreis, für die Steuerbemessung massgebend und die in Art. 243 Abs. 2 StG vorgeschriebene Steuerbemessung anhand eines darüber hinausgehenden Verkehrswerts finde keine Anwendung (act. 1, Rz 24 ff.). Es kann offenbleiben, ob die von den Beschwerdeführern geforderte Vermengung der Normen zum Steuerobjekt mit denjenigen zur Steuerbemessung im Fall einer Rechtsverkehrssteuer überzeugend ist. Wie bereits ausgeführt, sind die Bestimmung von Art. 241 Abs. 3 StG und das dort erwähnte Tatbestandsmerkmal des Entgelts für den vorliegend unter Art. 241 Abs. 2 StG zu subsumierenden Fall nicht von Bedeutung. Deshalb und weil die Beschwerdeführer keine weiteren Gründe gegen die Anwendung von Art. 243 Abs. 2 StG ins Feld führen, ist auf den Verkehrswert abzustellen. Die Vorinstanz ging von einem Verkehrswert von aufgerundet CHF 2'250'000 aus (bei einer Fläche von 1'803 m<sup>2</sup> und einem m<sup>2</sup>-Preis von CHF 1'247.92). Daraus würde bei einem Steuersatz von 1 % (Art. 245 Abs. 1 StG) an sich eine Handänderungssteuer von CHF 22'500 resultieren. Wie die Vorinstanz zutreffend ausführte, ist jedoch nicht zu beanstanden, dass die Beschwerdegegnerin zugunsten der Beschwerdeführer einen leicht tieferen Barwert von CHF 2'196'914 ermittelte (bei einem

Kapitalisierungszinsfuss von 3 %; act. 54.8.7) und diesen als Verkehrswert heranzog, womit die Handänderungssteuer von CHF 21'969.15 zu bestätigen ist (siehe act. 2, E. 2c/dd). B 2021/145 12/15

#### **E. 4**

Zu prüfen bleiben die umstrittenen wertabhängigen Grundbuchgebühren.

##### **E. 4.1**

Im Gegensatz zu einer Steuer, die ohne Gegenleistung erhoben wird, ist eine Gebühr ein Entgelt für eine besondere Inanspruchnahme der öffentlichen Verwaltung (z.B. die Eintragung in ein öffentliches Register; vgl. Steuerinformationen, D – Einzelne Steuern, Handänderungssteuer, hrsg. von der Schweizerischen Steuerkonferenz, November 2022, S. 2, Ziff. 2.3). Gemäss Art. 7 Abs. 1 der Verordnung über die Gebühren für Amtshandlungen der Grundbuchämter und für die Durchführung von Grundstückschätzungen (sGS 914.5, GB-GebV) werden die Gebühren nach Massgabe des Verkehrswerts erhoben, wenn die Parteien keinen Erwerbspreis vereinbart haben oder dieser unter dem Verkehrswert liegt. Die GB-GebV erfasst sämtliche Amtshandlungen der Grundbuchämter (Art. 1 Abs. 1 GB-GebV). Für ein Rechtsgeschäft, das durch die Grundbuchverwalterin oder den Grundbuchverwalter öffentlich beurkundet wird, werden die Gebührenansätze über Eintragungen verdoppelt (Art. 5 Abs. 1 GB-GebV).

##### **E. 4.2**

Der Anwendungsbereich der GB-GebV ist nach dem soeben Ausgeführten nicht auf Amtshandlungen beschränkt, die auf entgeltlichen Rechtsgeschäften beruhen. In damit zu vereinbarender Weise bildet die Entgeltlichkeit beim Gebührentarif für die Begründung eines selbstständigen und dauernden Baurechts kein Tatbestandsmerkmal (Art. 11 Nr. 22.01 GB-GebV). Im Licht der Ausführungen zur Handänderungssteuer (E. 3.4 hiervor) ist daher nicht zu beanstanden, dass die Grundbuchgebühren gestützt auf einen Verkehrswert (Art. 7 Abs. 1 GB-GebV) bzw. Kapitalwert (Art. 11 Nr. 22.01 GB-GebV) von CHF 2'196'914 auf insgesamt CHF 8'787.70 berechnet wurden. Es kann auf die diesbezüglich überzeugenden, an sich unbestritten gebliebenen Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden (act. 2, E. 2c/dd; zur konkreten Berechnung durch die Beschwerdegegnerin siehe Beilage zu act. 54.8.1). Die Kosten für die Aufnahme eines neuen Grundstücks (Art. 17 Nr. 26.02) und die Vormerkung persönlicher Rechte (Art. 13 Nr. 23.07) sowie die Grundbuchvermessung und die diversen weiteren Gebühren waren bereits vor der Vorinstanz nicht angefochten (act. 2, E. 2c/dd am Schluss), weshalb auch im Beschwerdeverfahren nicht darauf einzugehen ist. B 2021/145 13/15

#### **E. 5**

Gemäss vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde vollumfänglich, d.h. sowohl bezüglich der Handänderungssteuer als auch der Grundbuchgebühren, abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens den Beschwerdeführern je hälftig aufzuerlegen, unter solidarischer Haftung (Art. 95 Abs. 1 und Art. 96bis VRP). Mit Blick auf den Streitwert erscheint eine Gebühr von insgesamt CHF 2'000 angemessen (Art. 4 Abs. 2 und Art. 7 Ziffer 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der am 10. März 2025 von der C. \_\_ AG in Liquidation von einem auf sie lautenden Postkonto geleistete Kostenvorschuss von CHF 2'000 ist dieser, aktuell vertreten durch das Konkursamt des Kantons F. \_\_, zurückzuerstatten. Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen (Art. 98 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 98bis VRP). B 2021/145 14/15

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Beschwerdeführer bezahlen die amtlichen Kosten von CHF 2'000 je hälftig, unter solidarischer Haftung. Der von der C.\_\_\_ AG in Liquidation geleistete Kostenvorschuss von CHF 2'000 ist ihr zurückzuerstatten. 3. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. B 2021/145 15/15

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