

# **SO\_GERICHTE SGNEB.2005.8 vom 8. Dezember 2003**

SO Obergericht, 2003-12-08, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so\\_gerichte\\_SGNEB.2005.8](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGNEB.2005.8)

FR: SO\_GERICHTE SGNEB.2005.8 du 8 décembre 2003

IT: SO\_GERICHTE SGNEB.2005.8 del 8 dicembre 2003

## **Regeste**

StG § 206 Abs. 1 - Handänderungssteuer; wirtschaftliche Handänderung.1. Vereinbaren die Parteien im Grundstückskaufvertrag, dass der Kauf erst dann im Grundbuch einzutragen ist, wenn die Verkaufspartei dem Grundbuchamt den Zahlungseingang des Kaufpreises schriftlich bestätigt und wird dieser Zahlungseingang nie bestätigt, kommt es aus steuerlicher Sicht nicht zu einer Handänderung (die Kaufspartei konnte nie über das Grundstück verfügen).2. Vereinbaren die Parteien in einem Vorvertrag, dass sich beide Parteien mit der Bezahlung einer Konventionalstrafe von der Verpflichtung befreien können, kann nicht direkt auf Erfüllung geklagt werden; die wirtschaftliche Verfügungsgewalt geht demnach nicht mit der Unterzeichnung des Vorvertrages über.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Zu prüfen ist, ob die im Revisionsverfahren geltenden Fristen eingehalten worden sind. Dies ist zu bejahen. Gemäss § 166 StG ist das Revisionsgesuch innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes einzureichen. Mit Schreiben vom 14. Dezember 2004 teilte die Verkäuferin mit, dass sie vom Vertrag zurücktrete. Das Revisionsgesuch wurde am 14. Februar 2005 der Post übergeben. Damit ist die Frist offensichtlich eingehalten, was unbestritten geblieben ist.

### **E. 3**

Der Handänderungssteuer unterliegen Handänderungen an Grundstücken, wobei unter einer Handänderung jedes Rechtsgeschäft verstanden wird, mit dem die wirtschaftliche Verfügungsgewalt über ein Grundstück übergeht. Indem das Steuergesetz vom 1. Dezember 1985 für die Handänderungssteuer auf die wirtschaftliche Handänderung abstellt, übernimmt es die Praxis der früheren kantonalen Rekurskommission (KRK), begründet im Entscheid KRKE 1979 Nr. 24. Damals entschied die KRK, nur die wirtschaftliche Handänderung gebe Anlass zur Erhebung der Handänderungsgebühr. Unter „wirtschaftlicher Handänderung“ verstand sie den „Wechsel in der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück, ohne dass das Rechtssubjekt, welches rechtsgeschäftlich die Verfügungsmacht und damit die Beherrschung des Grundstücks erworben hat, zivilrechtlich als Eigentümer in Erscheinung träte. Der Drittperson wird ermöglicht, über eine Liegenschaft zu verfügen, obwohl sie rein zivilrechtlich gesehen nicht Eigentümer geworden ist“ (KRKE 1979 Nr. 24 E. 3). Diese Rechtsprechung ist sowohl in der Lehre (vgl. Monteil: Zum Objekt der solothurnischen Handänderungssteuer, in: Festschrift 500 Jahre Solothurn im Bund, Solothurn 1981, S. 321) als auch in der späteren Rechtsprechung des Steuergerichts (Grundsätzliche Entscheides des Steuergerichts [KSGE] 1984 Nr. 33 E. 1; 1986 Nr. 23 E. 1; 1991 Nr. 22 E. 2; 1997 Nr. 12 E. 2; 1998 Nr. 14 E. 2; 2002 Nr. 8 E. 2; 2003 Nr. 1 E. 2) übernommen worden.

#### **E. 4**

In casu stellt sich die Frage, in welchem Zeitpunkt bei einem Grundstückskauf der Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht auf den Käufer erfolgt. Nach Art. 665 Abs. 1 ZGB setzt bereits der obligatorische Kaufvertrag, das Verpflichtungsgeschäft, den Käufer in die Lage, die Erfüllung des Vertrages gerichtlich durchzusetzen (vgl. Meier-Hayoz: Berner Kommentar, Bern 1965, Art. 665 ZGB N 7 ff.; Schnyder in: Koller, Der Grundstückskauf, Bern 2001, § 4 N 25 ff.). Mit Unterzeichnung und mit öffentlicher Beurkundung des Kaufvertrags erwirbt der Käufer daher bereits die rechtliche und somit auch die wirtschaftliche Verfügungsmacht. Die Handänderungssteuerpflicht entsteht folglich im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrags (vgl. Monteil, a.a.O., S. 324; Zuppinger: Die wirtschaftliche Handänderung im Steuerrecht, StR 24 [1969] S. 456; KSGE 2002 Nr. 8 E. 3). Der Grundbucheintrag ist demgegenüber für die Frage der Steuerpflicht nicht massgebend (vgl. Reinhardt: Die Liegenschaften-Handänderungssteuer, Solothurn 1944, N 10).

#### **E. 5**

Mit Schreiben vom 14. Dezember 2004 erklärte die Y. Immobilien AG, dass sie aufgrund des Zahlungsverzugs der Rekurrentin auf die Leistung des Kaufpreises verzichte und statt dessen unter Aufrechterhaltung des Kaufvertrags nach der Differenztheorie Ersatz des aus der Nichterfüllung entstandenen Schadens und Ersatz des Verspätungsschadens verlange. Zu klären ist demnach, ob es zu zwei oder zu gar keiner Handänderung gekommen ist. Die Rekurrentin stellt sich auf den Standpunkt, es sei zu keiner Handänderung gekommen; der Kaufvertrag sei nie ins Grundbuch eingetragen worden, weil eine Bedingung nicht erfüllt worden sei. Bei den Bedingungen im Sinne von Art. 151 ff. OR unterscheidet die herrschende Lehre aufschiebende bzw. Suspensivbedingungen auf der einen Seite und auflösende bzw. Resolutivbedingungen auf der andern Seite (vgl. statt vieler Gauch/Schluep/Rey: Schweiz. Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, 8. Auflage, Zürich 2003, N 4192 ff.). Bei einer Suspensivbedingung wird der Vertrag erst mit Eintritt dieser Bedingung verbindlich. Vorher befindet sich das Rechtsgeschäft in einem Schwebezustand. Bei der Resolutivbedingung wird der Vertrag zwar im Zeitpunkt der Unterzeichnung bzw. Beurkundung verbindlich; hingegen verliert er seine Wirksamkeit mit Eintritt der Bedingung. Die Handänderungssteuerschuld entsteht beim suspensiv bedingten Grundstückskauf erst im Zeitpunkt des Eintritts, beim resolutiv bedingten Grundstückskauf erst im Zeitpunkt des Ausfalls der Bedingung (vgl. Monteil: a.a.O., S. 324 f.). Gemäss Ziff. 4.8 des Kaufvertrags vom 28. November 2003 war vorgesehen, dass der Kaufvertrag u.a. erst dann im Grundbuch eingetragen werden sollte, wenn die Verkaufspartei dem Grundbuchamt den Zahlungseingang des Restkaufpreises von Fr. 59'308'388.-- schriftlich bestätigen würde. Das Vorliegen eines solchen Schreibens der Bank war somit eine Bedingung des Grundbucheintrags. Unbestrittenermassen konnte die Verkaufspartei den Zahlungseingang nie bestätigen. 6. Gemäss Art. 217 OR kann ein Grundstückskaufvertrag bedingt abgeschlossen werden. Die Vorinstanz ist nun aber der Ansicht, es könne nur dann von einer Bedingung nach Art. 151 ff. OR gesprochen werden, wenn der Eintritt einer ungewissen Tatsache nicht vom Willen einer Vertragspartei abhängig sei. Die Bedingung im vorliegenden Fall hänge aber vom Willen der Rekurrentin ab. Die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Grundstücke sei daher auf die Rekurrentin übergegangen. Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Potestativbedingungen (Willensbedingungen), d.h. Bedingungen, deren Eintritt oder

Nichteintritt vom Willen einer Vertragspartei oder eines Dritten abhängig ist, sind nach herrschender Lehre und Rechtsprechung durchaus zulässig (vgl. Gauch/ Schluep/Rey: a.a.O., N 4200, mit weiterführenden Literaturhinweisen; BGE 122 III 15). Die Bestimmung in Ziff. 4.8. des Kaufvertrags stellt daher eine rechtsgültige rechtsaufschiebende Potestativbedingung dar. Dass ein Kaufvertrag nur bei rechtzeitiger Bezahlung des Kaufpreises im Grundbuch eingetragen werden kann, ist eine in der Praxis regelmässig verwendete Bedingung (vgl. Giger: Berner Kommentar, Art. 217 OR N 6; Leuenberger in: Koller, Der Grundstückskauf, Bern 2001, § 2 N 103). Nicht jeder Eintritt bzw. Nichteintritt einer Bedingung führt jedoch zur Unwirksamkeit des ganzen Vertrags. Es existieren durchaus Bedingungen, von denen nur eine bestimmte Vertragswirkung, insbesondere eine bestimmte Forderung bzw. Leistungspflicht einer Partei abhängt (vgl. Bucher: Schweizerisches Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, 2. Auflage, Zürich 1988, S. 508). Ob hier die Parteien das Bestehen des gesamten Vertrages von dieser Bankbestätigung abhängig machen wollten oder ob man lediglich den Zeitpunkt festhalten wollte, wann der Grundbucheintrag frühestens erfolgen darf, kann hier aber offen bleiben (vgl. KSGE 2002 Nr. 8 E. 4 b). Wesentlich ist, dass die Rekurrentin gemäss dieser Vertragsbestimmung bis zur Bezahlung des Kaufpreises und der Handänderungssteuer in keiner Art und Weise über das Grundstück verfügen konnte. Insbesondere war es ihr vor der Bezahlung nicht möglich, die Erfüllung dieses Vertrags, d.h. den Grundbucheintrag, gerichtlich durchzusetzen. Die rechtliche Verfügungsmacht verblieb daher nach der Unterzeichnung des Kaufvertrags ausnahmsweise weiterhin bei der Verkaufspartei. Zu einer wirtschaftlichen Handänderung ist es somit trotz Vertragsunterzeichnung nie gekommen. Dass die Rekurrentin wider Treu und Glauben den Eintritt der Bedingung verhindert haben soll, wie die Vorinstanz dies in ihrer Vernehmlassung vom 13. Februar 2006 behauptet hat, ist nicht ersichtlich. Aufgrund der aus den Medien bekannten Hintergründen um die Stiftung S. muss vielmehr davon ausgegangen werden, dass die Rekurrentin entgegen ihrem Willen lediglich aufgrund der personellen Verflechtungen ihrer Organe mit dem Stiftungsrat der Stiftung S. von diesen negativen Stimmungen betroffen worden ist. Ob die Vorschrift von Art. 156 OR überhaupt auf Potestativbedingungen anwendbar ist, wird von der Lehre nicht einheitlich beantwortet. Nicht ganz zu Unrecht wird hier ins Feld geführt, dass keine Verpflichtung zur Erfüllung einer Bedingung besteht (vgl. Ehrat, Basler Kommentar, Art. 156 OR N 3). 7. Die Amtschreiberei hat mit Schreiben vom 10. November 2006 den Vorvertrag ins Recht gelegt. Zu prüfen ist ergänzend, ob allenfalls der Vorvertrag geeignet ist, sich auf die Handänderungssteuerverpflichtung auszuwirken. Gemäss KSGE 1991 Nr. 22 ist ein Vorvertrag dann handänderungssteuerrechtlich von Bedeutung, wenn durch ihn oder ein ihm folgendes Rechtsgeschäft die wirtschaftliche Verfügungsgewalt über ein Grundstück übergeht. Das Bundesgericht hat in BGE 118 II 32 festgehalten, dass direkt auf Erfüllung geklagt werden könne, wenn der Vorvertrag bereits alle Elemente des Hauptvertrags enthalte. Massgebend ist somit die Frage, ob der hier abgeschlossene Vorvertrag bereits alle objektiv und subjektiv wesentlichen Punkte beinhaltet und ob die Parteien sich durch den Vorvertrag effektiv bereits definitiv binden wollten. Zweifellos beinhaltet der Vorvertrag alle objektiv wesentlichen Punkte. Sowohl die zu verkaufenden Grundstücke als auch der zu bezahlende Kaufpreis sind definiert. Ob die Parteien hingegen bereits im Vorvertrag alle subjektiv wesentlichen Punkte geregelt haben, ist unklar. Namentlich die im Kaufvertrag enthaltene Bedingung, dass der Kaufvertrag erst nach Bezahlung des Kaufpreises im Grundbuch einzutragen ist, ist im Vorvertrag noch nicht enthalten. Die Frage, ob alle subjektiv wesentlichen Punkte bereits im Vorvertrag enthalten sind, ist aber hier nicht entscheidend.

Wesentlich ist vielmehr, dass die Parteien vorvertraglich vereinbart haben (Ziff. 4, S. 5 des Vorvertrags), dass sich beide Parteien mit der Bezahlung der Konventionalstrafe von CHF 250'000.-- von der Verpflichtung befreien können. Die Vertragsparteien haben mit dieser Formulierung die Realexekution ausdrücklich wegbedungen und die Nichterfüllungsfolgen auf die Zahlung eines finanziellen Betrags beschränkt (vgl. M. Reber : Zum "Durchgriff" beim Vorvertrag, in: recht 3/93, S. 96 f.). Damit steht fest, dass mit dem Vorvertrag nicht direkt auf Erfüllung geklagt werden konnte und die wirtschaftliche Verfügungsgewalt im Sinne von § 206 Abs. 1 StG mit Unterzeichnung des Vorvertrags nicht übergegangen ist.

#### **E. 8**

Mit Schreiben vom 14. Dezember 2004 erklärte die Verkaufspartei den Verzicht auf die nachträgliche Leistung und forderte nach den Grundsätzen der Differenztheorie im Sinne von Art. 107 Abs. 2 OR den Ersatz des aus der Nichterfüllung entstandenen Schadens (positives Vertragsinteresse). Die Ausübung dieses Wahlrechts führte zu einer Umgestaltung der Rechtslage. Der Vertrag wurde zwar grundsätzlich aufrechterhalten, doch änderte sich dessen Inhalt. An die Stelle der Vertragsleistung trat eine Ersatzleistung (Weber: Berner Kommentar, Art. 107 OR N 159). Weil die Verkaufspartei die Differenztheorie gewählt hatte, brauchte sie ihre Leistung, die Übertragung der beiden Grundstücke, nicht real zu erbringen. Im Gegensatz zur Nichtigkeit, zur einseitigen Unverbindlichkeit oder zur einvernehmlichen Aufhebung eines Kaufvertrags (vgl. KSGE 2002 Nr. 8 E. 4 a ff.; Monteil: a.a.O., S. 328) hat hier die Ausübung der Wahlrechte keine Wirkung ex tunc. Der Kaufvertrag ist nicht rückwirkend aufgehoben sondern lediglich ex nunc umgestaltet worden. Auf die Frage der Handänderungssteuerpflicht hat dies im vorliegend zu beurteilenden Fall keine Auswirkungen, da es mangels Eintritts der rechtsaufschiebenden Potestativbedingung nie zu einer wirtschaftlichen Handänderung gekommen ist (vgl. E. 6). Eine Handänderungssteuer ist daher nicht geschuldet.

#### **E. 9**

Ob die Verkaufspartei die Grundstücke inzwischen an einen Dritten verkauft hat, erschliesst sich aus den Akten nicht. Zweifellos hätte sie aber als wirtschaftliche und rechtliche Eigentümerin die Grundstücke in der Zwischenzeit ohne weiteres verkaufen können. Dass die Rekurrentin noch heute wirtschaftliche Eigentümerin der Grundstücke ist, kann kaum ernsthaft in Erwägung gezogen werden. Wäre daher die Rekurrentin effektiv nach Unterzeichnung des Kaufvertrags wirtschaftliche Eigentümerin geworden, hätte die Vorinstanz hier konsequenterweise von einer eigentlichen Rückübertragung ausgehen und zweimal die Handänderungssteuer veranlagern müssen. Dass die Vorinstanz nur einmal die Handänderungssteuer gefordert hat, ist daher rechtlich kaum nachvollziehbar.  
Steuergericht, Urteil vom 7. Mai 2007

#### **E. 24**

[1969] S. 456; KSGE 2002 Nr. 8 E. 3). Der Grundbucheintrag ist demgegenüber für die Frage der Steuerpflicht nicht massgebend (vgl. Reinhardt: Die Liegenschaften-Handänderungssteuer, Solothurn 1944, N 10).

5. Mit Schreiben vom 14. Dezember 2004 erklärte die Y. Immobilien AG, dass sie aufgrund des Zahlungsverzugs der Rekurrentin auf die Leistung des Kaufpreises verzichte und statt dessen unter Aufrechterhaltung des Kaufvertrags nach der Differenztheorie Ersatz des aus der Nichterfüllung entstandenen Schadens und Ersatz des Verspätungsschadens verlange. Zu klären ist demnach, ob es zu zwei oder zu gar keiner Handänderung gekommen ist. Die

Rekurrentin stellt sich auf den Standpunkt, es sei zu keiner Handänderung gekommen; der Kaufvertrag sei nie ins Grundbuch eingetragen worden, weil eine Bedingung nicht erfüllt worden sei.

Bei den Bedingungen im Sinne von Art. 151 ff. OR unterscheidet die herrschende Lehre aufschiebende bzw. Suspensivbedingungen auf der einen Seite und auflösende bzw. Resolutivbedingungen auf der andern Seite (vgl. statt vieler Gauch/Schluop/Rey: Schweiz. Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, 8. Auflage, Zürich 2003, N 4192 ff.). Bei einer Suspensivbedingung wird der Vertrag erst mit Eintritt dieser Bedingung verbindlich. Vorher befindet sich das Rechtsgeschäft in einem Schwebezustand. Bei der Resolutivbedingung wird der Vertrag zwar im Zeitpunkt der Unterzeichnung bzw. Beurkundung verbindlich; hingegen verliert er seine Wirksamkeit mit Eintritt der Bedingung. Die Handänderungssteuerschuld entsteht beim suspensiv bedingten Grundstückkauf erst im Zeitpunkt des Eintritts, beim resolutiv bedingten Grundstückkauf erst im Zeitpunkt des Ausfalls der Bedingung (vgl. Monteil: a.a.O., S. 324 f.). Gemäss Ziff. 4.8 des Kaufvertrags vom 28. November 2003 war vorgesehen, dass der Kaufvertrag u.a. erst dann im Grundbuch eingetragen werden sollte, wenn die Verkaufspartei dem Grundbuchamt den Zahlungseingang des Restkaufpreises von Fr. 59'308'388.-- schriftlich bestätigen würde. Das Vorliegen eines solchen Schreibens der Bank war somit eine Bedingung des Grundbucheintrags. Unbestrittenermassen konnte die Verkaufspartei den Zahlungseingang nie bestätigen.

6. Gemäss Art. 217 OR kann ein Grundstückkaufvertrag bedingt abgeschlossen werden. Die Vorinstanz ist nun aber der Ansicht, es könne nur dann von einer Bedingung nach Art. 151 ff. OR gesprochen werden, wenn der Eintritt einer ungewissen Tatsache nicht vom Willen einer Vertragspartei abhängig sei. Die Bedingung im vorliegenden Fall hänge aber vom Willen der Rekurrentin ab. Die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Grundstücke sei daher auf die Rekurrentin übergegangen. Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Potestativbedingungen (Willensbedingungen), d.h. Bedingungen, deren Eintritt oder Nichteintritt vom Willen einer Vertragspartei oder eines Dritten abhängig ist, sind nach herrschender Lehre und Rechtsprechung durchaus zulässig (vgl. Gauch/ Schluop/Rey: a.a.O., N 4200, mit weiterführenden Literaturhinweisen; BGE 122 III 15). Die Bestimmung in Ziff. 4.8. des Kaufvertrags stellt daher eine rechtsgültige rechtsaufschiebende Potestativbedingung dar. Dass ein Kaufvertrag nur bei rechtzeitiger Bezahlung des Kaufpreises im Grundbuch eingetragen werden kann, ist eine in der Praxis regelmässig verwendete Bedingung (vgl. Giger: Berner Kommentar, Art. 217 OR N 6; Leuenberger in: Koller, Der Grundstückkauf, Bern 2001, § 2 N 103). Nicht jeder Eintritt bzw. Nichteintritt einer Bedingung führt jedoch zur Unwirksamkeit des ganzen Vertrags. Es existieren durchaus Bedingungen, von denen nur eine bestimmte Vertragswirkung, insbesondere eine bestimmte Forderung bzw. Leistungspflicht einer Partei abhängt (vgl. Bucher: Schweizerisches Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, 2. Auflage, Zürich 1988, S. 508). Ob hier die Parteien das Bestehen des gesamten Vertrages von dieser Bankbestätigung abhängig machen wollten oder ob man lediglich den Zeitpunkt festhalten wollte, wann der Grundbucheintrag frühestens erfolgen darf, kann hier aber offen bleiben (vgl. KSGE 2002 Nr. 8 E. 4 b). Wesentlich ist, dass die Rekurrentin gemäss dieser Vertragsbestimmung bis zur Bezahlung des Kaufpreises und der Handänderungssteuer in keiner Art und Weise über das Grundstück verfügen konnte. Insbesondere war es ihr vor der Bezahlung nicht möglich, die Erfüllung dieses Vertrags, d.h. den Grundbucheintrag, gerichtlich durchzusetzen. Die

rechtliche Verfügungsmacht verblieb daher nach der Unterzeichnung des Kaufvertrags ausnahmsweise weiterhin bei der Verkaufspartei. Zu einer wirtschaftlichen Handänderung ist es somit trotz Vertragsunterzeichnung nie gekommen.

Dass die Rekurrentin wider Treu und Glauben den Eintritt der Bedingung verhindert haben soll, wie die Vorinstanz dies in ihrer Vernehmlassung vom 13. Februar 2006 behauptet hat, ist nicht ersichtlich. Aufgrund der aus den Medien bekannten Hintergründen um die Stiftung S. muss vielmehr davon ausgegangen werden, dass die Rekurrentin entgegen ihrem Willen lediglich aufgrund der personellen Verflechtungen ihrer Organe mit dem Stiftungsrat der Stiftung S. von diesen negativen Stimmungen betroffen worden ist. Ob die Vorschrift von Art. 156 OR überhaupt auf Potestativbedingungen anwendbar ist, wird von der Lehre nicht einheitlich beantwortet. Nicht ganz zu Unrecht wird hier ins Feld geführt, dass keine Verpflichtung zur Erfüllung einer Bedingung besteht (vgl. Ehrat, Basler Kommentar, Art. 156 OR N 3).

Zweifellos beinhaltet der Vorvertrag alle objektiv wesentlichen Punkte. Sowohl die zu verkaufenden Grundstücke als auch der zu bezahlende Kaufpreis sind definiert. Ob die Parteien hingegen bereits im Vorvertrag alle subjektiv wesentlichen Punkte geregelt haben, ist unklar. Namentlich die im Kaufvertrag enthaltene Bedingung, dass der Kaufvertrag erst nach Bezahlung des Kaufpreises im Grundbuch einzutragen ist, ist im Vorvertrag noch nicht enthalten. Die Frage, ob alle subjektiv wesentlichen Punkte bereits im Vorvertrag enthalten sind, ist aber hier nicht entscheidend. Wesentlich ist vielmehr, dass die Parteien vorvertraglich vereinbart haben (Ziff. 4, S. 5 des Vorvertrags), dass sich beide Parteien mit der Bezahlung der Konventionalstrafe von CHF 250'000.-- von der Verpflichtung befreien können. Die Vertragsparteien haben mit dieser Formulierung die Realexekution ausdrücklich wegbedungen und die Nichterfüllungsfolgen auf die Zahlung eines finanziellen Betrags beschränkt (vgl. M. Reber: Zum "Durchgriff" beim Vorvertrag, in: recht 3/93, S. 96 f.). Damit steht fest, dass mit dem Vorvertrag nicht direkt auf Erfüllung geklagt werden konnte und die wirtschaftliche Verfügungsgewalt im Sinne von § 206 Abs. 1 StG mit Unterzeichnung des Vorvertrags nicht übergegangen ist.

8. Mit Schreiben vom 14. Dezember 2004 erklärte die Verkaufspartei den Verzicht auf die nachträgliche Leistung und forderte nach den Grundsätzen der Differenztheorie im Sinne von Art. 107 Abs. 2 OR den Ersatz des aus der Nichterfüllung entstandenen Schadens (positives Vertragsinteresse). Die Ausübung dieses Wahlrechts führte zu einer Umgestaltung der Rechtslage. Der Vertrag wurde zwar grundsätzlich aufrechterhalten, doch änderte sich dessen Inhalt. An die Stelle der Vertragsleistung trat eine Ersatzleistung (Weber: Berner Kommentar, Art. 107 OR N 159). Weil die Verkaufspartei die Differenztheorie gewählt hatte, brauchte sie ihre Leistung, die Übertragung der beiden Grundstücke, nicht real zu erbringen. Im Gegensatz zur Nichtigkeit, zur einseitigen Unverbindlichkeit oder zur einvernehmlichen Aufhebung eines Kaufvertrags (vgl. KSGE 2002 Nr. 8 E. 4 a ff.; Monteil: a.a.O., S. 328) hat hier die Ausübung der Wahlrechte keine Wirkung ex tunc. Der Kaufvertrag ist nicht rückwirkend aufgehoben sondern lediglich ex nunc umgestaltet worden. Auf die Frage der Handänderungssteuerpflicht hat dies im vorliegend zu beurteilenden Fall keine Auswirkungen, da es mangels Eintritts der rechtsaufschiebenden Potestativbedingung nie zu einer wirtschaftlichen Handänderung gekommen ist (vgl. E. 6). Eine Handänderungssteuer ist daher nicht geschuldet.

9. Ob die Verkaufspartei die Grundstücke inzwischen an einen Dritten verkauft hat, erschliesst sich aus den Akten nicht. Zweifellos hätte sie aber als wirtschaftliche und

rechtliche Eigentümerin die Grundstücke in der Zwischenzeit ohne weiteres verkaufen können.

Dass die Rekurrentin noch heute wirtschaftliche Eigentümerin der Grundstücke ist, kann kaum ernsthaft in Erwägung gezogen werden. Wäre daher die Rekurrentin effektiv nach Unterzeichnung des Kaufvertrags wirtschaftliche Eigentümerin geworden, hätte die Vorinstanz hier konsequenterweise von einer eigentlichen Rückübertragung ausgehen und zweimal die Handänderungssteuer veranlagern müssen. Dass die Vorinstanz nur einmal die Handänderungssteuer gefordert hat, ist daher rechtlich kaum nachvollziehbar.

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