

SO_GERICHTE SGNEB.2013.5 vom 20. Juni 2013

SO Obergericht, 2013-06-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGNEB.2013.5

FR: SO_GERICHTE SGNEB.2013.5 du 20 juin 2013

IT: SO_GERICHTE SGNEB.2013.5 del 20 giugno 2013

Regeste

Handänderungssteuer, steuerfreie Handänderungen. Bei einer gemischten Nutzung ist noch von Wohneigentum auszugehen, wenn der Mietwert der privat genutzten Räume den marktkonformen Mietwert der Geschäftsräume übersteigt. Zum Wohneigentum gehören dabei auch Nebengebäude. Die untergeordnete Nutzung der eigenen Wohnliegenschaft zu geschäftlichen oder beruflichen Zwecken hindert die Steuerbefreiung nicht. Für eine ausschliessliche Selbstnutzung bei Fehlen einer tatsächlichen Fremdvermietung ist von den objektiven Umständen, insbesondere der Konzeption der Liegenschaft auszugehen.

Erwägungen

E. 1

StG unterliegen Handänderungen an Grundstücken der Handänderungssteuer. Jeder Eigentumsübertrag, der vom Gesetz nicht ausdrücklich ausgenommen ist, löst die Handänderungssteuerfolge aus. Steuerobjekt ist der Eigentumsübertrag als solcher, wobei als Bemessungsgrundlage der Kaufpreis (resp. der Verkehrswert) des Grundstücks zur Zeit der Handänderung dient (vgl. § 210 StG).

2.2 Von der Handänderungssteuer befreit ist gemäss § 207 Abs. 1 lit. g StG der Erwerb von Grundstücken als dauernd und ausschliesslich selbst genutztes Wohneigentum. Diese am 1. Januar 2011 in Kraft getretene Regelung lehnt sich vom Wortlaut her deutlich erkennbar an § 51 Abs. 1 StG und Art. 12 Abs. 3 lit. g StHG an, welche die Grundstückgewinnsteuer betreffen. Auf die diesbezügliche Praxis kann deshalb zur Auslegung der Norm zurückgegriffen werden (KSGE 2012 Nr. 13 E. 5; RRB 2010/1744 vom 28.9.2010, S. 4).

E. 3

Vorausgesetzt für eine Steuerbefreiung ist nach dem Wortlaut der Regelung zunächst der Erwerb eines Grundstückes zu Wohneigentum, wobei bei einer gemischten Nutzung nach der sog. Präponderanzmethode noch von Wohneigentum auszugehen ist, wenn der Mietwert der privat genutzten Räume den marktkonformen Mietwert der Geschäftsräume übersteigt. Zum Wohneigentum gehören dabei auch allfällige Nebengebäude wie Garage, Stall etc. (Thomas A. Müller, Das Steuerobjekt der Handänderungssteuer im Kanton Solothurn im Lichte der Praxis des kantonalen Steuergerichts, in: Festgabe Walter Straumann, Solothurn 2013, 4.2.; Steuerpraxis 2013 Nr. 4, 2.1). Dass das fragliche Grundstück von den Rekurrenten in diesem Sinne als (überwiegendes) Wohneigentum erworben worden ist, blieb von Seiten des Steueramtes soweit ersichtlich unbestritten. Ebenfalls unbestritten ist die Tatsache der dauernden Selbstnutzung.

E. 4

Umstritten und nachfolgend zu prüfen ist, ob im Sinne des Gesetzes eine ausschliessliche Selbstnutzung besteht.

E. 4.1

Aus den Materialien zur Gesetzesnovelle und der beizuziehenden Praxis zur Grundstückgewinnsteuer kann gefolgert werden, dass die Steuerbefreiung bei eigentlichen Mehrfamilienhäusern und Wohn- und Geschäftshäusern nicht erfolgen kann, unabhängig davon, ob diese selbst bewohnt bzw. benutzt werden oder nicht (KSGE 2012 Nr. 13, insb. E. 4.3). Die untergeordnete Nutzung der eigenen Wohnliegenschaft zu geschäftlichen oder beruflichen Zwecken hindert hingegen die Steuerbefreiung nicht (RRB 2010/1744 vom 28.9.2010, S. 5; Steuerpraxis 2013 Nr. 4, 2.1). Eine tatsächliche Vermietung der Liegenschaft oder von Teilen davon widerspricht hingegen selbstverständlich einer ausschliesslichen Selbstnutzung (KSGE 2012 Nr. 13; RRB, a.a.O.).

E. 4.2

Das Kantonale Steuergericht hat sich seit dem Inkrafttreten der neuen Regelung bereits in etlichen Fällen mit dem Erfordernis der ausschliesslichen Selbstnutzung auseinandersetzen müssen. In Bezug auf das Vorhandensein mehrerer Wohnungen, bzw. von sog. ■Einliegerwohnungen■ in einer Liegenschaft, hat es festgehalten, dass das Vorliegen eines gemeinsamen Haushaltes ausschlaggebend ist. Kann beispielsweise vom Vorliegen eines ■Mehrgenerationenhaushalts■ im Sinne einer wirtschaftlichen Einheit ausgegangen werden, so ist noch von einer ausschliesslichen Selbstnutzung auszugehen (KSGE 2012 Nr. 13, E. 6.2). Andererseits hat das KSG im Urteil SGNEB.2012.8 vom 4. März 2013 festgehalten, dass die Ausschliesslichkeit der Selbstnutzung zu verneinen ist, wenn diverse Miteigentümer eine Liegenschaft über mehrere Geschosse bewohnen, diesfalls separate Haushaltführungen möglich machen und als wahrscheinlich erscheinen lassen. Im Urteil SGNEB.2012.9 vom 12. August 2013 wurde das Vorliegen von ausschliesslich selbstgenutztem Wohneigentum abgelehnt für ein Wohn- und Geschäftshaus, welches über einen ausschliesslich geschäftlich nutzbaren, vom Wohneigentum abgekapselten Teil mit zwei separaten Eingängen verfügte, und bei welchem der geschäftliche Teil den grösseren Anteil an den Mietzinseinnahmen einbrachte (a.a.O., E. 6).

E. 4.3

Den obgenannten Materialien und Entscheiden kann entnommen werden, dass zur Beurteilung des Vorliegens einer ausschliesslichen Selbstnutzung bei Fehlen einer tatsächlichen Fremdvermietung von den objektiven Umständen, insbesondere der Konzeption der Liegenschaft auszugehen ist. Wie bereits ausgeführt, spielt es beispielsweise bei einem klassischen Mehrfamilienhaus keine Rolle, ob dieses vollständig selbst bewohnt oder teilweise vermietet wird; eine Steuerbefreiung ist nicht möglich. Demgegenüber kann jedoch auch nicht von jeder theoretischen Möglichkeit einer Fremdvermietung auf das Fehlen einer ausschliesslichen Selbstnutzung geschlossen werden, ansonsten die Norm ausgehöhlt würde und kaum mehr Steuerbefreiungen möglich wären. Es ist vielmehr ausgehend vom Gesamtkonzept der Liegenschaft zu fragen, ob diese für eine Selbstnutzung konzipiert ist, oder für eine mindestens teilweise Fremdnutzung. Dabei sind sämtliche Faktoren zu berücksichtigen, neben dem Grundriss allenfalls auch die Lage der fraglichen Räume, eventuell die Lage der Liegenschaft, sowie weitere relevante Umstände. Entsprechend hat das Kantonale Steuergericht in KSGE 2012 Nr. 13 erwogen, dass aufgrund der Lage einer Einliegerwohnung in der Nähe sämtlicher Serviceräume einer

Liegenschaft (Heizung, Lift, Zivilschutzraum) nicht davon ausgegangen werden könne, dass diese theoretisch für eine separate Haushaltsführung geeignete Einliegerwohnung zur Fremdvermietung gedacht ist (a.a.O., E. 6.2). Dasselbe muss für geschäftliche Nebenräume gelten, welche in eine Wohnliegenschaft so integriert sind, dass sie sich eher für die berufliche Nutzung durch die Eigentümer selbst eignen, als zur Fremdvermietung.

5.1 Vorliegend kann den eingereichten Plänen entnommen werden, dass die fragliche Liegenschaft als ■Einfamilienhaus mit Büro und freistehendem Carport■ projiziert worden ist. Die Wohnräume befinden sich im Ober- und Erdgeschoss der Liegenschaft, im Untergeschoss befinden sich Keller- und Wasch- bzw. Heizungsräume sowie ein ■Disponibel-Raum■. Auf dem Grundriss für das Erdgeschoss wird ein ■separater Bürotrakt oder Wohnung■ mit einem eigenen Entrée bezeichnet. Durch dieses Entrée gelangt man zu einem Besprechungsraum und drei Büroräumen im Erdgeschoss sowie über eine Spindeltreppe zu einem WC im Untergeschoss. Über eine Verbindungstüre im Erdgeschoss ist das separate Entrée für den Nebentrakt mit dem Entrée des Haupttraktes verbunden. Ebenso befindet sich eine Verbindungstüre im Untergeschoss, welche vom Kellerraum des Haupttraktes zum WC bzw. zur Spindeltreppe des ■Bürotraktes■ führt. Im Ergebnis besteht somit ein räumlich getrennter, nur theoretisch fremdvermietbarer Bürotrakt, mit zwei Verbindungstüren zum Haupttrakt.

5.2 Aufgrund der genannten Konzeption ist davon auszugehen, dass der Bürotrakt für die Nutzung durch die Bewohner des Wohntraktes konzipiert und geeignet ist, und kaum zur Fremdvermietung. Dafür sprechen zum einen die Verbindungstüren im Erd- und im Untergeschoss und zum anderen die Tatsache, dass sich die Kinder- und Elternschlafzimmer direkt über dem Bürotrakt befinden, so dass bei einer Fremdvermietung gegenseitig eine erhöhte Geräusch- und Lärmsensibilität bestehen würde. Zudem kann festgehalten werden, dass dies auch der Nutzung durch die vormaligen Eigentümer entsprach. Dass diese die Räume an eine durch sie selbst beherrschte Gesellschaft vermieteten, ändert wirtschaftlich nichts an der Selbstnutzung. Es kann für die Handänderungssteuer keine Rolle spielen, ob Erwerber die ausdrücklich die Steuerbefreiung nicht tangierende untergeordnete geschäftliche Nutzung einer Liegenschaft (vgl. oben E. 4.1) als Einzelfirma, GmbH oder AG betreiben, so lange die wirtschaftliche Identität bestehen bleibt. Auch als separate Wohnung kann der Bürotrakt im bestehenden Zustand mangels sanitärer Anlagen (Küche, Bad etc.) ohne umfangreiche Umbauarbeiten nicht fremdvermietet werden. Es handelt sich also bei der fraglichen Liegenschaft weder um ein eigentliches ■Mehrfamilienhaus■ noch um ein ■Wohn- und Geschäftshaus■, sondern um eine Wohnliegenschaft mit einem separaten Bürotrakt, konzipiert zur eigenen Nutzung durch die Bewohner des Haupttraktes.

5.3 Entgegen der offenbar vertretenen Auffassung des Steueramtes steht die teilweise geschäftliche Nutzung von Räumen einer Wohnliegenschaft der Steuerbefreiung nicht grundsätzlich entgegen, sondern, wie bereits ausgeführt, nur, wenn sie aufgrund der Präponderanzmethode nicht mehr als untergeordnet betrachtet werden kann (vgl. Steuerpraxis 2013 Nr. 4, 2.1). Vorliegend umfassen die Büroräume inkl. WC und Treppe gut 80 m². Ausgehend von einer aufgrund der eher ländlichen Lage angemessenen Jahresmiete von CHF 150.00/m² ergibt sich eine Netto-Marktmiete für die Büroräume von ca. CHF 12'000.00. Der Marktmietwert der restlichen Liegenschaft einschliesslich Carport, Aussenschwimmbad (Gebäudenutzfläche insgesamt rund 350 m²) und Umschwung ist definitiv um ein Mehrfaches höher einzustufen.

E. 6

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Liegenschaft objektiv betrachtet auf eine ausschliessliche Selbstnutzung als Wohneigentum mit allfälliger untergeordneter geschäftlicher Selbstnutzung ausgerichtet und konzipiert worden ist. Die aktuelle Nutzung und diejenige durch die vorherigen Eigentümer gehen nicht über diese Konzeption hinaus. Es handelt sich somit um dauernd und ausschliesslich selbst genutztes Wohneigentum gemäss § 207 Abs. 1 lit. g StG, so dass die beantragte Steuerbefreiung von der Handänderungssteuer zu gewähren ist. Bei diesem Ergebnis erübrigen sich Ausführungen zur eventualiter beantragten teilweisen Erhebung der Handänderungssteuer.

Steuergericht, Urteil vom 18. August 2014 (SGNEB.2013.5)

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