

# SO\_GERICHTE SGNEB.2014.1 vom 8. September 2014

SO Obergericht, 2014-09-08, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so\\_gerichte\\_SGNEB.2014.1](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGNEB.2014.1)

FR: SO\_GERICHTE SGNEB.2014.1 du 8 septembre 2014

IT: SO\_GERICHTE SGNEB.2014.1 del 8 settembre 2014

## Regeste

Handänderungssteuer, steuerbare Handänderungen, Bemessung. Handänderungssteuerpflicht bei Übertragung von Beteiligungsrechten an Immobiliengesellschaften. Massgebend für die Bemessung der Handänderungssteuer ist der Verkehrswert der übertragenen Liegenschaft. Bestätigung der diesbezüglichen Praxis des Steuergerichts; diese führt weder zu einer ungleichen Behandlung noch zu einer unverhältnismässigen Besteuerung.

## Erwägungen

### E. 3

Das Steuergericht hat sich in einem publizierten Grundsatzentscheid vom 5. Mai 2008 ausführlich zur Problematik geäussert (KSGE 2008 Nr. 11 E. 4):

■a) Nach dem Wortlaut der Bestimmung von § 210 StG ist auf den Verkehrswert ■des Grundstückes■ abzustellen. Das heisst, auf den Wert, den das Grundstück im Moment des Verkaufs auf dem Markt erzielen würde.

■Das Grundstück■ ist definiert in § 205 Abs. 2 StG, und zwar primär als Grundstück im sachenrechtlichen Sinn von Art. 655 ZGB (lit. a). Grundstücke sind nach der Definition von Art. 655 ZGB die Liegenschaften, die in das Grundbuch aufgenommenen selbständigen und dauernden Rechte, die Bergwerke und die Miteigentumsanteile an Grundstücken. Daneben gelten auch Rechtsameanteile nach kantonalem Recht als Grundstücke (§ 205 Abs. 2 lit. b), zudem feste Bauten auf fremdem Boden (lit. c). Diesen Grundstücken gleichgestellt werden Grundstücksanteile (§ 205 Abs. 3 StG).

Als ■Grundstück■ kommt nach dem Wortlaut der Bestimmung also nur die Liegenschaft in Frage, welche die Hand geändert hat, sei dies nun durch ein direktes Veräusserungsgeschäft oder durch den Verkauf der Beteiligungsrechte, in welchem diese Liegenschaft quasi verkörpert ist.

b) Auch eine systematische Auslegung führt zu demselben Ergebnis. Die Tatbestände nach § 206 Abs. 1 StG sind in erster Linie direkte Veräusserungsgeschäfte, nämlich Kauf, Tausch und Schenkung (lit. a), daneben indirekte Veräusserungsgeschäfte wie die Übertragung eines Kauf- oder Rückkaufrechts an Grundstücken sowie der Verzicht auf deren Ausübung zugunsten eines Dritten, welche rechtlich direkt durchsetzbar sind (lit. b), ferner der Eintritt eines Dritten in den Kaufvertrag (lit. c). Weil nach dem kantonalen Recht die wirtschaftliche Veränderung der Verfügungsgewalt entscheidend ist, sind auch indirekte Handänderungen wie eben die Veräusserung der Aktienmehrheit an einer Immobiliengesellschaft (lit. d) steuerpflichtig. In jedem dieser Fälle geht es aber immer um eine ganze Liegenschaft im Sinne von Art. 655 ZGB, nicht um einen blossen Teil davon.

c) Durch die Tatbestände der wirtschaftlichen Handänderung soll sichergestellt werden, dass die Rechtsverkehrssteuer nicht mit Rechtsgeschäften umgangen werden kann, die wirtschaftlich einer zivilrechtlichen Eigentumsübertragung gleichkommen, also ebenfalls dem (wirtschaftlichen) Erwerber erlauben, über das Grundstück wie ein zivilrechtlicher Eigentümer zu verfügen und seinen Wert nutzbar zu machen. Weshalb bei diesen Geschäften nicht die gleiche Bemessungsgrundlage gelten sollte, wie bei zivilrechtlichen Übertragungen, nämlich der Verkehrswert des (wirtschaftlich) übertragenen Grundstückes, ist nicht ersichtlich. Besteuert wird ja nicht die Aktienübertragung, sondern die wirtschaftliche Veräusserung des Grundstücks. Dabei kann es nicht auf den Anteil der Aktienübertragung und dessen Wert ankommen, sondern einzig darauf, ob durch die Übertragung eines Aktienpakets, oder im Extremfall einer einzigen Aktie, die wirtschaftliche Verfügungsmacht von einem alten Aktieninhaber auf einen neuen übertragen wird, so dass der neue Inhaber in der Lage ist, als Mehrheitsaktionär wirtschaftlich über das Grundstück zu verfügen. Auch nach dem Sinn der Vorschrift von § 210 StG kommt es also entscheidend auf den Verkehrswert des Grundstücks an, nicht auf den Wert der übertragenen Beteiligungsrechte.

d) Die Auffassung der Rekurrentin hätte zur Folge, dass entweder ein Teil des Grundstückswerts, der in einer Immobilien-AG verkörpert ist, im Extremfall 49.9 Prozent, überhaupt nie als Bemessungsgrundlage der Handänderungssteuer unterläge, oder dass jeder Aktienverkauf bei einer Immobiliengesellschaft der Steuer unterstellt werden müsste, was schon praktisch nicht durchführbar wäre, da die Publizität fehlte.

Der Anteil des verkauften Aktienpaketes und sein Preis oder der darin theoretisch anteilmässig verkörperte Grundstückswert spielt also für die Bemessung der Handänderungssteuer keine Rolle ( ).

e) Von einer systematischen Benachteiligung der Erwerber von Anteilen an einer Immobilien-AG kann keine Rede sein. Besteuert wird nur, wenn die wirtschaftliche Verfügungsmacht übertragen wird, also der Erwerber neu über eine Aktienmehrheit verfügt. Bemessungsgrundlage ist dieselbe wie bei allen andern Grundstücksübertragungen, nämlich der Verkehrswert der Liegenschaft. Wenn bei einer Übertragung von (bloss) 55 Prozent der Aktien einer Immobiliengesellschaft der Grundstückswert nur zu 55 Prozent als Bemessungsgrundlage diene, käme das einer ungerechtfertigten Bevorzugung des wirtschaftlichen Erwerbers einer Immobilie gleich, die im Gesetz keine Stütze findet (...).■

#### **E. 4**

Entgegen der Ansicht der Rekurrentin ist an dieser bewährten Praxis des Steuergerichts festzuhalten, da sie weder zu einer ungleichen Behandlung noch zu einer unverhältnismässigen Besteuerung führt.

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

Praxisgemäss wird die Rechtsgleichheit (Art. 8 BV) auf dem Gebiet der Steuern konkretisiert durch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie durch den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (vgl. Art. 127 Abs. 2 BV); danach sind Steuerpflichtige in gleichen wirtschaftlichen Verhältnissen gleich zu besteuern (BGE 136 I 49 E. 5.2 S. 59 f.). Der Gesetzgeber hat aber auch im Abgaberecht innerhalb der Schranken der Verfassung weitgehende Gestaltungsfreiheit. Die Rechtsgleichheit ist nicht schon verletzt, wenn der Gesetzgeber Lösungen trifft, die nicht in jeder Hinsicht einem bestimmten wirtschaftlichen,

juristischen oder finanzwissenschaftlichen System folgen (BGE 126 I 76 E. 2a S. 78). Hinzu kommt, dass im Interesse der Praktikabilität eine gewisse Schematisierung und Pauschalierung des Abgaberechts unausweichlich und deshalb auch zulässig ist. Soweit keine absolute Gleichbehandlung erzielt werden kann, genügt es, wenn die gesetzliche Regelung nicht in genereller Weise zu einer wesentlich stärkeren Belastung oder systematischen Benachteiligung bestimmter Gruppen von Steuerpflichtigen führt (BGE 133 II 305 E. 5.1 S. 309 f.; vgl. zur Rechtsgleichheit auch: Richner et al., Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, VB zu DBG Rz. 50 ff.).

#### **E. 4.2**

Die Rekurrentin will hier eine rechtsungleiche Behandlung darin erblicken, dass das Steueramt in Fällen von § 206 Abs. 2 StG (Änderung im Personenbestand von Gesamthandverhältnissen) - in Anlehnung an BGE 87 I 342 - für die Bemessung der Handänderungssteuer jeweils auf einen bestimmten Bruchteil des Verkehrswertes der im Gesamtvermögen gehaltenen Immobilien abstelle. Damit verkennt die Rekurrentin, dass es vorliegend schon am Kriterium der "gleichen wirtschaftlichen Verhältnisse" mangelt. Wenn ein Gesamthänder im Sinne von § 206 Abs. 2 StG seinen Eigentumsanteil übertragen will, ist dazu die Zustimmung der anderen Gesamthänder erforderlich. Dabei ändert nur ein bestimmter Anteil an einem Grundstück die Hand. Anders verhält es sich bei der Übertragung der Stimmenmehrheit an einer Immobiliengesellschaft; es wird nicht bloss ein Anteil an den Gesellschaftsgrundstücken übertragen, sondern mit der Stimmenmehrheit kann der Aktionär wirtschaftlich vollständig über die Gesellschaftsgrundstücke verfügen.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Rekurrentin mit Kaufvertrag vom 2013 die Mehrheitsbeteiligung (64.73 % der Stimmrechte) an der Z. Holding AG erworben hat. In Übereinstimmung mit der Vorinstanz ist davon auszugehen, dass durch den Erwerb der Stimmenmehrheit die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Grundstücke auf die Rekurrentin übergegangen ist, was die Handänderungssteuer auslöst. Nach dem Gesagten ist es dabei nicht entscheidend, dass die Rekurrentin lediglich eine Kapitalbeteiligung von 15.5 % erworben hat. Mit der Mehrheit der Stimmrechtsaktien ist auch die Kontrolle über die Z. Holding AG und damit die wirtschaftliche Verfügungsgewalt über die Grundstücke der Gesellschaft auf die Rekurrentin übergegangen.

#### **E. 4.3**

Die dargestellte langjährige Praxis (vgl. auch Müller, a.a.O., S. 443, Fn. 20 mit Hinweis auf Urteil SGNEB.2009.2 vom 18. Januar 2010 E. 3; Monteil, a.a.O., S. 343) verstösst damit weder gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung noch denjenigen der Gleichmässigkeit der Besteuerung. Der von der Rekurrentin herangezogene BGE 87 I 342, der sich im Übrigen noch auf das am 1. Januar 1986 aufgehobene Gesetz vom 23. Februar 1919 betreffend den Bezug von Handänderungsgebühren an Liegenschaften (vgl. § 259 lit. b StG) stützt, betrifft die Berechnung der Handänderungssteuer bei Änderungen im Bestande der Gesamthänder (hier: Austritt aus einer Kollektivgesellschaft), weshalb daraus keine Schlüsse für die hier vorliegende Konstellation einer Übertragung von Beteiligungsrechten an Immobiliengesellschaften gezogen werden können.

#### **E. 4.4**

Schliesslich macht die Rekurrentin eine Unverhältnismässigkeit der Besteuerung geltend, da die kritisierte Praxis zu einer "effektiven Belastung des bezahlten Kaufpreises mit der Handänderungssteuer von 150.39 %" führe, was den Rahmen einer verhältnismässigen

Besteuerung deutlich sprengt. Die von den Steuerbehörden angewandte Praxis führe zu einer "unverhältnismässig hohen Steuerbelastung". Diese Rüge deckt sich teilweise mit der Rüge der Verletzung der Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung (vgl. E. 4.1 hiervor), weshalb grundsätzlich auf diese Erwägungen verwiesen werden kann.

Soweit - zumindest sinngemäss - der Vorwurf der konfiskatorischen Besteuerung erhoben wird, ist nicht ersichtlich, inwiefern die vom Bundesgericht aufgestellten, strengen Bedingungen für eine konfiskatorische Besteuerung (vgl. KSGE 2003 Nr. 2; Richner et al., a.a.O., VB zu DBG Rz. 76 ff.) gegeben sein sollen.

Aus der von der Rekurrentin eingereichten Gegenüberstellung der Ergebnisse mit diversen Berechnungsmethoden vermag diese sodann nichts zu ihren Gunsten abzuleiten: Wie die Vorinstanz zu Recht ausgeführt hat, verkennt die Rekurrentin, dass nicht der Kaufpreis, sondern der Verkehrswert der Grundstücke, an denen die wirtschaftliche Verfügungsgewalt übergegangen ist, Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer bildet. Die Zahlenbeispiele basieren sodann auf dem im Aktienkaufvertrag vereinbarten Kaufpreis, der jedoch offensichtlich unter der anteiligen Kapitalbeteiligung an der Z. Holding AG lag.

Sodann vermag auch der blosser Hinweis, wonach der Kanton Solothurn der einzige Kanton sei, welcher für die Bemessungsgrundlage nicht auf den Kaufpreis, sondern auf den Verkehrswert abstelle, nicht aufzuzeigen, inwiefern diese Praxis verfassungs- oder bundesrechtswidrig sein soll. Daran ändert auch das von der Rekurrentin angeführte und inzwischen über 30-jährige Zitat von Monteil (a.a.O., S. 344) nichts, das von der seither ergangenen Praxis überholt worden ist.

Insgesamt liegt damit weder eine Verletzung von Art. 5 Abs. 2 oder Art. 8 noch von Art. 127 Abs. 2 BV vor.

Steuergericht, Urteil vom 8. September 2014 (SGNEB.2014.1)

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