

SO_GERICHTE SGNEB.2019.3 vom 16. März 2020

SO Obergericht, 2020-03-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGNEB.2019.3

FR: SO_GERICHTE SGNEB.2019.3 du 16 mars 2020

IT: SO_GERICHTE SGNEB.2019.3 del 16 marzo 2020

Regeste

Handänderungssteuer, steuerfreie Handänderungen. Steuerbefreiung bejaht bei Liegenschaft im Miteigentum mit Nutzungs- und Verwaltungsordnung, ausschliessliche Selbstnutzung, wirtschaftliche Betrachtungsweise, Bestätigung der Verwaltungspraxis; dreiwöchige Verspätung der Anmerkung der Nutzungsordnung im Grundbuch nach dem Kauf der Liegenschaft hier nicht zu beanstanden.

Erwägungen

E. 3

StG kann ein Steuerpflichtiger gegen den Einspracheentscheid über die Veranlagung einer Handänderungssteuer beim KSG Rekurs erheben. Der Rekurrent ist daher grundsätzlich zur Einlegung des Rechtsmittels legitimiert und das angerufene Gericht sachlich zuständig. Das Rechtsmittel wurde frist- und formgerecht erhoben. Auf den Rekurs ist somit einzutreten.

2.1 Gemäss § 205 Abs. 1 StG unterliegen Handänderungen an Grundstücken der Handänderungssteuer. Jeder Eigentumsübergang, der vom Gesetz nicht ausdrücklich ausgenommen wird, 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 1.1.2011 in Kraft getretene Regelung lehnt sich vom Wortlaut her an § 51 Abs. 1 StG und Art. 12 Abs. 3 lit. g Steuerharmonisierungsgesetz (StHG, SR 642.14) an, welche die Grundstückgewinnsteuer betreffen. Auf die diesbezügliche Praxis kann daher zur Auslegung der Norm zurückgegriffen werden (Grundsätzliche Entscheide des Steuergerichts KSGE 2014 Nr. 19 E. 2.2; KSGE 2012 Nr. 13 E. 5; RRB Nr. 2010/1744 vom 28.9.2010: Änderung der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz, VV StG; BGS 614.11, S. 4). 2.3 Nach § 63 bis VV StG gilt Wohneigentum als dauernd selbst genutzt, wenn der Erwerber eines überbauten Grundstücks in der Regel innert einem Jahr seit Vertragsabschluss dort Wohnsitz nimmt (Abs. 1). Ist das Grundstück bei Vertragsabschluss nicht überbaut, beträgt die Frist in der Regel zwei Jahre (Abs. 2). Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn der Erwerber das Grundstück nur teilweise oder nur vorübergehend, in der Regel weniger als ein Jahr, selbst bewohnt (Abs. 3).

E. 3.1

Im vorliegenden Fall hat der Rekurrent das fragliche Zweifamilienhaus mit drei weiteren Personen zu je $\frac{1}{4}$ Miteigentum erworben. Im Verfahren blieb unbestritten, dass der Rekurrent bzw. die vier Miteigentümer das Kaufobjekt nach dem Kauf zeitnah bezogen und zu ihrem zivilrechtlichen Wohnsitz machten. Folglich ist unstreitig, dass der Rekurrent und die drei weiteren Miteigentümer das erworbene Grundstück als «dauernd» genutztes

Wohneigentum bewohnen. Streitig ist hingegen, ob die durch den Rekurrenten bzw. die Käuferschaft erworbene Liegenschaft als «ausschliesslich» selbst genutztes Wohneigentum zu qualifizieren sei. Dieser durch die Vorinstanz aufgeworfene Zweifel beruht offensichtlich auf dem Sachverhalt, dass die erworbene Liegenschaft als Zweifamilienhaus über zwei separate Wohneinheiten verfügt.

3.2.1 Das Steuergericht hatte bereits mehrfach Gelegenheit, ähnlich gelagerte Streitfälle zu beurteilen. So hielt das Gericht im Entscheid KSGE 2012 Nr. 13 fest, dass eine Liegenschaft mit zwei separaten Eingängen durch mehrere Personen unter Umständen durchaus «ausschliesslich» bewohnt werden könne, mithin darin die Führung eines Mehrgenerationenhaushalts zum Tragen kommen kann. In jenem Fall erzeugten die sich in den Akten befindenden Pläne, dass im Untergeschoss der Liegenschaft praktisch alle Serviceräume (Tankraum, Zivilschutzraum etc.) platziert waren und die fragliche Einliegerwohnung konkret nicht mehr als abgeschlossene Einheit bzw. Wohnung in einem Mehrfamilienhaus eingestuft werden konnte. Zudem war erstellt, dass die Voreigentümer die Liegenschaft vollumfänglich selbst und zwar als Einfamilienhaus selbst genutzt und keine Mietverhältnisse auch nicht über die fragliche Einliegerwohnung abgeschlossen hatten.

3.2.2 In einem anderen Fall (SGNEB 2012.8; Urteil vom 4.3.2013) - zu beurteilen war der Kauf von drei separaten Wohnungen in einer Liegenschaft durch vier Käufer (zu je $\frac{1}{4}$ Miteigentum) - verneinte das KSG die Voraussetzung der «Ausschliesslichkeit» mit der Begründung, dass sich die drei zu je $\frac{1}{4}$ Miteigentum erworbenen Wohnungen über drei Geschosse verteilten und darin jeweils eine separate Haushaltführung ermöglicht war; die Pläne erzeugten in jenem Fall nicht auf, inwieweit eine getrennte Haushaltführung konkret und schlüssig verunmöglicht gewesen sein sollte. Das KSG lehnte die Schlussfolgerung ab, dass die Käufer (allenfalls mit Verwandten) die Liegenschaft tatsächlich als Ganzes gemeinsam dauernd und ausschliesslich bewohnten.

3.2.3 Das KSG hat in weiteren Fällen (SGNEB.2014.2, Urteil vom 16.6.2014; SGNEB.2013.3, Urteil vom 27.5.2013) dargelegt, dass der Begriff der ausschliesslichen Selbstnutzung restriktiv auszulegen ist. Die Voraussetzung verlangt, dass der Erwerber die ganze Liegenschaft selbst bewohnt, wobei zu differenzieren ist zwischen EFH und Eigentumswohnungen einerseits und MFH andererseits. Grundsätzlich handänderungssteuerpflichtig ist der Erwerb eines MFH, das zwei oder mehr Wohnungen umfasst und damit das Führen mehrerer Haushalte ermöglicht. Das gilt auch dann, wenn der Erwerber zwar selbst in einer von mehreren Wohnungen lebt, die übrigen aber vermietet oder Familienangehörigen oder Dritten unentgeltlich zum Gebrauch überlässt.

4.1 In grundsätzlicher Übereinstimmung mit der Ansicht der Vorinstanz ist hingegen im Interesse der Steuerpflichtigen die Steuerbefreiung auch dann zu gewähren, wenn die Liegenschaft vor dem Erwerb oder unmittelbar danach zu Stockwerkeigentum aufgeteilt wird (Vernehmlassung S. 3; Steuerpraxis 2013 Nr. 4, Ziff. 2.2.2, Abs. 1, unter so.ch). Stockwerkeigentum erlaubt die ausschliessliche Nutzung durch den jeweiligen Eigentümer (Art. 712a ff. ZGB; Basler Kommentar, ZGB II, 6. A., Art. 712a N 1). Ein solches Nutzungsrecht steht dagegen dem gewöhnlichen Miteigentümer nicht zu. Die Miteigentumsquote umfasst eine technische Grösse, über die grundsätzlich wie ein Alleineigentümer verfügt werden kann. Den Miteigentümern steht ein ausschliessliches Nutzungsrecht an den einzelnen Wohnungen nur zu, wenn sie nach dem Erwerb Stockwerkeigentum im Verhältnis ihrer Eigentumsanteile begründen. Alternativ können Miteigentümer eine Nutzungs- und Verwaltungsordnung vereinbaren, darin entsprechende Sondernutzungsrechte statuieren und die Nutzungsordnung im Grundbuch anmerken lassen. Unter diesen Voraussetzungen lässt sich eine Gleichbehandlung mit Stockwerkeigentum

und damit die Befreiung von der Handänderungssteuer rechtfertigen (vgl. SGNEB.2012.8 vom 04.03.2013 E. 5.2; Steuerpraxis 2013 Nr. 4, Ziff. 2.2.2, Abs. 2, a.a.O.). 4.2 Vorliegend beruft sich der Rekurrent auf eine durch ihn mit seinen Miterwerbern im Nachgang zum Kauf bzw. Eigentumsübergang stipulierte und im Grundbuch entsprechend angemerkte Nutzungs- und Verwaltungsordnung, die just die ausschliessliche Selbstnutzung (Zuweisung von ausschliesslichen Sondernutzungsrechten an einzelne Miteigentümer) des Rekurrenten und der weiteren Miteigentümer an der erworbenen Liegenschaft erzeugen und belegen soll. Dabei stellt sich grundsätzlich die Frage, ob eine solche Nutzungsordnung durchwegs zum Ergebnis führen kann, die für die handänderungssteuerfreie Übertragung von Wohneigentum vorausgesetzte «Ausschliesslichkeit» der Nutzung einzelner Liegenschaftsteile durch verschiedene Miteigentümer zu bewirken. Das KSG kommt zum Schluss, auch im Sinne der erwähnten Verwaltungspraxis (E. 4.1 hiervor; vgl. auch Praxis der solothurnischen Handänderungssteuer, S. 22, unter so.ch), dass eine Steuerbefreiung prinzipiell gegeben ist, wenn die Miteigentümer nach dem Erwerb eine Nutzungs- und Verwaltungsordnung vereinbaren, darin entsprechende Sondernutzungsrechte statuieren und die Nutzungsordnung wie hier im Grundbuch anmerken lassen. Dies folgt aus einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise, analog der Begründung von Stockwerkeigentum nach dem Erwerb. 4.3 Die konkrete Nutzungs- und Verwaltungsordnung erzeugt denn rechtsgenügend die den vier Miteigentümern zugewiesenen Sondernutzungen am Kaufobjekt. Danach dient das Grundstück GB Nr. 0001 mit dem Wohnhaus und der Garage ausschliesslich zu Wohnzwecken (Ziff. 1). Das Erdgeschoss der Liegenschaft steht im ausschliesslichen Sondernutzungsrecht der Miteigentümer 3 und 4, C und D. Das erste Obergeschoss und die beiden Zimmer im Dachgeschoss der Liegenschaft stehen im ausschliesslichen Sondernutzungsrecht der Miteigentümer 1 und 2, A und B (Ziff. 2). Das Untergeschoss und der Estrich im Dachgeschoss sowie die Garage der Liegenschaft stehen allen Miteigentümern gleichermassen zur Benützung zu. Sie sprechen die konkrete Belegung jeweils einvernehmlich ab (Ziff. 3). Die Miteigentümer kommen für alle mit der Liegenschaft zusammenhängenden Kosten zu gleichen Teilen nach Köpfen auf (Ziff. 4). Aus den sich in den Akten befindlichen Plänen ergibt sich auch keine andere Nutzung der Liegenschaft. Es ist davon auszugehen, dass der Rekurrent mit seinen Eltern unter einem Dach im miterworbenen Zweifamilienhaus lebt, das als Einfamilienhaus genutzt wird. Daran ändert nichts, dass im Erdgeschoss und im ersten Obergeschoss separate Küchen und Sanitäreinrichtungen vorhanden sind; es ist auch nicht ersichtlich, dass die Wohneinheiten über voneinander getrennte Eingänge verfügen würden, was eine völlig getrennte Haushaltsführung als wahrscheinlich erscheinen lassen würde. Eine andere Beweissituation, allenfalls aufgrund eines vorinstanzlich anberaumten Augenscheins, liegt nicht vor. 4.4 Schliesslich gelangt die mit rund dreimonatiger Verspätung nach dem Kauf der Liegenschaft erfolgte Anmerkung der Nutzungs- und Verwaltungsordnung insofern nicht zum Nachteil des Rekurrenten, weil in Analogie zu Art. 63 bis Abs. 1 VV StG zum selbstgenutzten Eigentum auch hier eine einjährige Frist eingeräumt wird (vgl. auch Steuerpraxis 2013 Nr. 4, Ziff. 2.4, a.a.O.); die vorliegende Verspätung von rund 3 Monaten erscheint daher als adäquat. Dass eine solche Nutzungsordnung unmittelbar nach dem Erwerb bzw. bis spätestens zum Einzug errichtet werden müsste, kann aufgrund der hier relevanten gesetzlichen Grundlagen (§ 207 Abs. 1 lit. g StG, § 63bis VV StG) nicht verlangt werden. 5. Die durch den Rekurrenten und die drei Miterwerber errichtete und im Grundbuch angemerkte Nutzungs- und Verwaltungsordnung begründet nach Ausgeführtem einen Tatbestand, der die «Ausschliesslichkeit» des dauernd selbst genutzten

Wohneigentums begründet. Die Handänderungssteuer ist folglich nicht geschuldet und der Rekurs gutzuheissen. Bei diesem Ergebnis ist im Übrigen nicht mehr zu erörtern, inwieweit die Auskünfte des Grundbuchnotars anlässlich der Verurkundung des Kaufvertrags beim Rekurrenten einen sog. «Vertrauensschutz» ausgelöst haben könnten. 6. Bei diesem Verfahrensausgang sind keine Kosten zu erheben. Dem obsiegenden Rekurrenten ist zulasten des Staates eine Parteientschädigung zuzusprechen. Diese ist auf CHF 1'500.00 festzusetzen (inkl. Auslagen und MWST; §§ 3 und 160 f. Gebührentarif, BGS 615.11).

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