



**Fall-Nr.:** I/2-2011/61  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 22.05.2012  
**Entscheiddatum:** 22.05.2012

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 22.05.2012**

**Art. 197 Abs. 3 und Art. 230 StG (sGS 811.1) und Art. 40 Abs. 2 VRP (sGS 951.1). Das Einspracheverfahren ist im Revisionsverfahren lediglich in jenen Fällen ausgeschlossen, in denen die Veranlagungsbehörde selbst über die Einsprache zu befinden hat. Diese Voraussetzung ist bei der Handänderungssteuer nur dann erfüllt, wenn die Gemeinde den Gemeinderat als Veranlagungsstelle bezeichnet. Wenn Veranlagungs- und Einsprachebehörde nicht identisch sind, rechtfertigt es sich, das Einspracheverfahren auch gegen Nichteintretens- und Abweisungsentscheide im Revisionsverfahren betreffend Handänderungssteuer durchzuführen. Handänderungssteuerpflichtig ist der Erwerber des Grundstücks, bei der Übertragung des Kaufrechts der bisher Kaufrechtsberechtigte. Wenn der neu Kaufrechtsberechtigte aufgrund einer internen Vereinbarung die Handänderungssteuerrechnung bezahlt, ist vorab zu prüfen, ob dieser überhaupt befugt ist, eine Revision der Veranlagung des bisher Kaufrechtsberechtigten zu beantragen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 22. Mai 2012, I/2-2011/61).**

Präsident Urs Gmünder, Mitglieder Rudolf Lippuner und Martin Würmli;  
Gerichtsschreiber Thomas Scherrer

X, Rekurrent,

gegen

Grundbuchamt St. Gallen, Neugasse 1, 9004 St. Gallen, Vorinstanz,

betreffend

Revision (Handänderungssteuer)



### Sachverhalt:

A.- Die A AG räumte mit öffentlich beurkundetem Vertrag vom 9. Juli 2009 der B AG für die Dauer von 24 Monaten je ein unentgeltliches und übertragbares Kaufrecht an ihren Grundstücken Nrn. 0001-0005, alle C-Strasse, in St. Gallen ein. Die Kaufrechte wurden im Grundbuch vorgemerkt. Am 2. November 2010 wurde über die A AG der Konkurs eröffnet. Die Konkurseröffnung wurde im Grundbuch am 24. November 2010 angemerkt.

Mit öffentlich beurkundetem Vertrag vom 19. Mai 2011 übertrug die B AG das Kaufrecht am – im Eigentum der A AG in Liquidation stehenden – Grundstück Nr. 0003, für das im Kaufrechtsvertrag vom 9. Juli 2009 ein Kaufpreis von Fr. 400'000.-- vereinbart worden war, auf X. Dieser wurde als neuer Kaufrechtsberechtigter im Grundbuch vorgemerkt. Für die Übertragung des Kaufrechts veranlagte das Grundbuchamt die B AG am 23. Mai 2011 mit einer Handänderungssteuer von Fr. 4'000.--. Die Veranlagung wurde unangefochten rechtskräftig. Entsprechend Ziff. 3 des Vertrags zur Übertragung des Kaufrechts stellte das Grundbuchamt die Handänderungssteuer am 17. Juni 2011 bei X in Rechnung.

B.- Am 28. Juni 2011 erklärte X gegenüber der Konkursverwaltung der A AG in Liquidation die Ausübung des Kaufrechts für das Grundstück Nr. 0003 zum Preis von Fr. 400'000.--. Am 27. September 2011 verzichtete er – nach eigenen Angaben nachdem er erfahren hatte, dass für das von ihm beanspruchte Grundstück Nr. 0003, St. Gallen, infolge der Konkurseröffnung über der Eigentümerin eine Grundbuchsperrung bestand – gegenüber der Konkursverwaltung der A AG unwiderruflich auf das Kaufrecht und ersuchte diese, die Löschung im Grundbuch zu veranlassen. Gleichzeitig beantragte er beim Grundbuchamt St. Gallen – im Sinn einer Revision – die Aufhebung der im Zusammenhang mit der Übertragung des Kaufrechts vom 19. Mai 2011 erhobenen Handänderungssteuer. Das Grundbuchamt St. Gallen wies das Revisionsbegehren am 16. November 2011 ab.

C.- Gegen die Abweisung des Revisionsbegehrens vom 16. November 2011 erhob X mit nicht datierter Eingabe (Postaufgabe: 16.12.11) Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission. Er beantragt die Aufhebung des Revisionsentscheids



## St.Galler Gerichte

vom 16. November 2011 sowie der Veranlagung vom 19. Mai 2011 und der Rechnung vom 22. August 2011 (richtig: 17. Juni 2011) unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Das Grundbuchamt St. Gallen beantragte mit Vernehmlassung vom 8. Februar 2012 die Abweisung des Rekurses.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen.

a) Der Rekurs richtet sich gegen die Abweisung eines Revisionsbegehrens zur Veranlagung einer Handänderungssteuer durch das Grundbuchamt St. Gallen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zur Beurteilung von Rekursen über Handänderungssteuern befugt (vgl. Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG). Der Rekurs kann gegen Einspracheentscheide erhoben werden, wobei bei Veranlagungsverfügungen, welche die Grundsteuer oder die Handänderungssteuer betreffen, gemäss Art. 230 StG der Gemeinderat für die Behandlung der Einsprache zuständig ist. Der Gemeinderat ist gemäss Art. 89 Abs. 1 und 3 des Gemeindegesetzes (sGS 151.2, abgekürzt: GG) oberstes Leitungs- und Verwaltungsorgan. In der Stadt St. Gallen nimmt der Stadtrat diese Aufgabe wahr (vgl. Art. 89 Abs. 3 GG in Verbindung mit Art. 40 Abs. 1 der Gemeindeordnung, sRS 111.1). Eine Verfügung oder ein Entscheid des Grundbuchamtes, bei dem es sich um eine dem Stadtrat untergeordnete Verwaltungsstelle handelt, über die Veranlagung der Handänderungssteuer kann deshalb nicht direkt bei der Verwaltungsrekurskommission angefochten werden.

Daran ändert auch Art. 40 Abs. 2 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (sGS 951.1, abgekürzt: VRP), wonach Gemeinden durch rechtsetzendes Reglement bestimmen können, dass Verfügungen und Entscheide unterer Instanzen unmittelbar an die kantonale Rekursinstanz weitergezogen werden können, nichts. Dieser allgemeinen Bestimmung bleiben spezialgesetzliche Regelungen beispielsweise in Bezug auf die von den Gemeinden zu erhebenden Steuern (Art. 2 VRP in Verbindung



mit Art. 230 StG) vorbehalten (vgl. V. und VI. Nachtrag zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, Botschaft und Entwürfe der Regierung vom 28. Februar 2006, in: ABI 2006 S. 819 ff., S. 832). Art. 1 Abs. 2 lit. a des städtischen Reglements über den Weiterzug von Verfügungen und Entscheiden unter Instanzen (sRS 93.2) sieht denn auch ausdrücklich vor, dass Verfügungen, für welche das Gesetz ein Einspracheverfahren vorsieht, von der unmittelbaren Weiterzugsmöglichkeit an die kantonale Rekursinstanz ausgenommen sind.

b) Zu prüfen bleibt, ob diese Rechtsmittelordnung auch für das Revisionsverfahren gilt. Die allgemeinen Bestimmungen des Steuergesetzes im Teil über die Gemeindesteuern (Art. 228 ff. StG) enthalten keine besonderen Regelungen zum Revisionsverfahren. Deshalb sind entsprechend Art. 229 StG die Vorschriften des zweiten Teils des Gesetzes über die Steuerpflicht, das Verfahren und den Steuerbezug sachgemäss anwendbar.

Voraussetzungen und Verfahren für die Änderung rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide, insbesondere die Revision (Art. 197 StG), werden im Abschnitt über die Organisation und das Verfahren des zweiten Teils des Steuergesetzes geregelt. Gemäss Art. 197 Abs. 3 StG ist die Einsprache gegen einen Nichteintretensentscheid oder die Abweisung eines Revisionsbegehrens ausgeschlossen; der Steuerpflichtige kann den Entscheid innert 30 Tagen mit Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission anfechten. Die Bestimmung ist – wie dargelegt – im Verfahren der Gemeindesteuern sachgemäss anwendbar.

Der in Art. 197 Abs. 3 StG für das Revisionsverfahren vorgeschriebene Ausschluss der Einsprache gegen Nichteintretens- oder Abweisungsentscheide der Veranlagungsbehörde bezweckt, einen eng begrenzten Fragenkreis – nämlich jenen der Erfüllung der Voraussetzungen für die materielle Behandlung eines Revisionsbegehrens und der Abänderung der rechtskräftig gewordenen Veranlagung – nicht derselben Instanz ein zweites Mal zu unterbreiten. Die Einsprache soll aber – entsprechend dem Veranlagungsverfahren – gegen revidierte Veranlagungsverfügungen offen stehen (vgl. dazu GVP 1994 Nr. 28). Der Ausschluss des Einspracheverfahrens in Art. 197 Abs. 3 StG geht also davon aus, dass der Veranlagungsentscheid einerseits und der Einspracheentscheid andererseits von derselben Behörde gefällt werden. Dies trifft auf



den Anwendungsbereich von Art. 180 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 182 Abs. 1 StG zu, wonach gegen die Veranlagungsverfügung bei der Veranlagungsbehörde Einsprache erhoben werden kann und auch die Veranlagungsbehörde selbst über die Einsprache entscheidet. Demgegenüber geht das Gesetz bei der Regelung des Einspracheverfahrens in Art. 230 StG für die von der Gemeinde veranlagten Grund- und Handänderungssteuern davon aus, dass es sich bei der Veranlagungs- und bei der Einspracheinstanz um unterschiedliche Behörden handeln kann. Der bei der kantonalen Rekursinstanz anfechtbare Entscheid in diesen Angelegenheiten soll jedenfalls vom obersten Leitungs- und Verwaltungsorgan der Gemeinde ausgehen (vgl. dazu oben E. 1a). Insoweit erscheint auch die Überprüfung eines zu einem Revisionsbegehren ergangenen Nichteintretens- oder Abweisungsentscheids durch eine von der Veranlagungsbehörde verschiedene Behörde im Einspracheentscheid sachgerecht. Eine sachgemässe Anwendung von Art. 197 Abs. 3 StG führt deshalb dazu, dass das Einspracheverfahren im Revisionsverfahren lediglich in den Fällen ausgeschlossen ist, in denen die Veranlagungsbehörde selbst über die Einsprache zu befinden hat. Diese Voraussetzung ist bei den Grund- und Handänderungssteuern nur dann erfüllt, wenn die Gemeinde gestützt auf Art. 228 StG den Gemeinderat als Veranlagungsstelle bezeichnet.

Art. 197 Abs. 3 StG verweist – lediglich ergänzend – auf die Verfahrensvorschriften zur Wiederaufnahme des Verfahrens gemäss Art. 82 ff. VRP. Diese Bestimmungen sehen zwar kein Einspracheverfahren vor. Auf die Anfechtung von Entscheiden über Wiederaufnahmebegehren finden gemäss Art. 86 VRP die Vorschriften über den Rekurs bzw. über die Beschwerde sachgemäss Anwendung. Entsprechend dem Grundsatz, dass gegen den Revisionsentscheid, welcher sich über die Zulässigkeit oder Unzulässigkeit der Revision ausspricht, sowie gegen den neuen gutheissenden oder abweisenden Sachentscheid der ordentliche Rechtsmittelweg offen ist, soweit eine zuständige Rechtsmittelinstanz zur Verfügung steht (vgl. U. Beerli-Bonorand, Die ausserordentlichen Rechtsmittel in der Verwaltungsrechtspflege des Bundes und der Kantone, Zürich 1985, S. 169), rechtfertigt es sich deshalb, das Einspracheverfahren auch gegen Nichteintretens- und Abweisungsentscheide im Revisionsverfahren durchzuführen, wenn Veranlagungs- und Einsprachebehörde nicht identisch sind.



c) Dementsprechend kann die Verwaltungsrekurskommission mangels Zuständigkeit auf den Rekurs nicht eintreten. Die Eingabe ist zuständigkeitshalber zur Behandlung als Einsprache an den Stadtrat der Stadt St. Gallen zu übermitteln (vgl. Art. 58 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 11 Abs. 3 VRP). Der Stadtrat wird vorab zu prüfen haben, ob der Rekurrent, der nicht handänderungssteuerpflichtig (vgl. act. 9/3), sondern lediglich Empfänger der Rechnung war (vgl. act. 9/4), zur Stellung eines Revisionsbegehrens befugt ist. Unter diesen Umständen kann offen bleiben, ob sich das Grundbuchamt für die Veranlagung der Handänderungssteuer auf eine genügende Rechtsgrundlage stützen kann (vgl. Art. 228 StG in Verbindung mit Art. 34 Abs. 1 des Geschäftsreglementes des Stadtrates, sRS 173.1, und dem Geschäftsbericht der Stadt St. Gallen, Bericht der Dienststellen 2010, Ziff. 67, publiziert auf [www.stadt.sg.ch](http://www.stadt.sg.ch), Behörden, Politik-Dossiers / Behörden und Verwaltung / Stadtrat / Geschäftsbericht, Rechnung; vgl. früher Art. 187 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 23. Juni 1970, nGS 29-70).

2.- a) Gemäss Art. 95 Abs. 1 VRP trägt in Streitigkeiten jener Beteiligte die Kosten, dessen Begehren ganz oder teilweise abgewiesen werden. Fehlt es an einer Prozessvoraussetzung, führt dies nicht zur Abweisung oder Gutheissung des Rechtsmittels, sondern zu einem Nichteintretensentscheid. Als unterliegend ist jene Partei zu betrachten, deren prozessuale Stellung vom Entscheid betroffen wurde (vgl. R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, St. Gallen 2004, S. 100). Insoweit kommt das Nichteintreten einem Unterliegen des Rekurrenten gleich. Dementsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten aufzuerlegen. Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12).

Nach Art. 97 VRP kann die Behörde auf die Erhebung amtlicher Kosten verzichten, wenn die Umstände es rechtfertigen. Da dem Rekurrenten aus dem Umstand, dass die Vorinstanz ihren Entscheid vom 16. November 2011 mit einer falschen Rechtsmittelbelehrung versehen hat, kein Nachteil erwachsen darf und der Fehler nicht ohne Weiteres erkannt werden konnte, ist auf die Erhebung der Kosten zu verzichten (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, St. Gallen 2003, Rz. 798). Der Kostenvorschuss von Fr. 1'200.-- ist deshalb dem Rekurrenten zurückzuerstatten.



b) Der Rekurrent beantragt eine ausseramtliche Entschädigung. Gemäss Art. 98<sup>ter</sup> VRP finden die Vorschriften der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 (SR 272, abgekürzt: ZPO) über die Parteientschädigung sachgemässe Anwendung. Gestützt auf das frühere kantonale Zivilprozessgesetz hat die Verwaltungsrekurskommission entschieden, dass einer nicht vertretenen Partei der Zeitaufwand für das Erstellen von Rechtsschriften nicht entschädigt wird und Barauslagen nur ersetzt werden, wenn sie erheblich und nachgewiesen sind (GVP 1993 Nr. 52). Als nicht vertreten im Sinn dieser Rechtsprechung hat zu gelten, wer sich nicht berufsmässig vertreten lässt. Diese Rechtsprechung lässt sich beim – unselbständig erwerbenden – Rekurrenten ohne Weiteres auch mit der sachgemässen Anwendung von Art. 95 Abs. 3 ZPO vereinbaren, wonach – neben den Kosten einer berufsmässigen Vertretung (lit. b) – als Parteientschädigung der Ersatz notwendiger Auslagen (lit. a) und in begründeten Fällen eine angemessene Umtriebsentschädigung, wenn eine Partei nicht berufsmässig vertreten ist, gelten (lit. c; vgl. dazu Suter/von Holzen, in: Kommentar zur Schweizerischen Zivilprozessordnung, Zürich/Basel/Genf 2010, N 31 zu Art. 95 ZPO). Angesichts dieser Rechtsprechung und der Tatsache, dass erhebliche Barauslagen oder ein verfahrensbedingter Verdienstausfall weder ersichtlich sind noch geltend gemacht oder gar nachgewiesen werden, hat der nicht vertretene Rekurrent weder Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung noch auf eine Umtriebsentschädigung.

Entscheid:

1. Auf den Rekurs wird nicht eingetreten.
2. Die Eingabe vom 16. Dezember 2011 wird zuständigkeitshalber an den Stadtrat St. Gallen übermittelt.
3. Die amtlichen Kosten von Fr. 800.-- werden dem Rekurrenten auferlegt.  
Auf die Erhebung wird verzichtet.
4. Der Kostenvorschuss von Fr. 1'200.-- wird dem Rekurrenten zurückerstattet.