



Fall-Nr.: I/2-2017/60
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 05.04.2018
Entscheiddatum: 05.04.2018

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 05.04.2018

Art. 244 lit. a StG (sGS 811.1). Handänderungssteuer. Eine Stiftung, deren Zweck im Wesentlichen die Vermietung von Wohnungen an Personen in bescheidenen finanziellen Verhältnissen ist, erwarb ein Mehrfamilienhaus, um dieses ihrem Zweck zuzuführen. Bei dieser Sachlage dient bereits der Erwerb des Hauses unmittelbar gemeinnützigen Zwecken, weshalb die Erhebung einer Handänderungssteuer durch die Politische Gemeinde als rechtswidrig zu beurteilen war (Urteil der Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, vom 5. April 2018, VRKE I/2-2017/60).

Präsident Thomas Vögeli, Richter Rudolf Lippuner und Richterin Eliane Kaiser, a.o.
Gerichtsschreiber Michael Heeb

Stiftung W, Rekurrentin,

vertreten durch Prof.Dr. Peter Mäusli-Allenspach, Dreilindenheng 31, 9000 St. Gallen,

gegen

Stadtrat A, Vorinstanz,

betreffend

Handänderungssteuer



Sachverhalt:

A.- Der Zweck der am 8. Juni 2007 errichteten Stiftung W mit Sitz in A besteht darin, sich für die Wohninteressen und Wohnbedürfnisse von Personen und Bevölkerungskreisen in der Stadt A und der näheren Umgebung einzusetzen, welche bedürftig sind. Dazu erwirbt die Stiftung Immobilien, welche sie unter dem Marktwert vermietet. Die Stiftung W schloss am 19. Mai 2016 mit der Erbengemeinschaft von G, bestehend aus H, wohnhaft in E, und R, wohnhaft in U, einen Kaufvertrag über die Liegenschaft Nr. 0000 an der W-strasse 00 in A in der Höhe von Fr. 0'000'000.– ab. Im Zuge der Eigentumsübertragung übernahm die Stiftung W alle bestehenden Mietverträge (neun Mietparteien) unverändert.

B.- Das Grundbuchamt der Stadt A veranlagte die Stiftung W am 13. Juli 2016 mit einer Handänderungssteuer von Fr. 00'000.– (1% des Kaufpreises des Grundstücks Nr. 0000). Dagegen erhob die Stiftung W mit Eingabe vom 26. Juli 2016 Einsprache mit dem Antrag, die Stiftung sei aufgrund des gemeinnützigen Zwecks von der Handänderungssteuer zu befreien. Nach einer mündlichen Einsprachebegründung am 18. Januar 2017 von Seiten der Stiftung W nahm das Grundbuchamt am 21. Februar 2017 zur Einsprache Stellung. Das Grundbuchamt begründete seinen Entscheid mit dem Umstand, dass der Erwerb der Liegenschaft nicht unmittelbar einem gemeinnützigen Zweck dienen könne. Der Stadtrat A entschied am 4. Juli 2017 über die Einsprache und wies diese ab.

C.- Mit Eingabe vom 3. August 2017 erhob die Stiftung W Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, der Einspracheentscheid vom 4. Juli 2017 und die Veranlagung der Handänderungssteuer vom 13. Juli 2016 seien aufzuheben; unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Stadt A.

Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 2. Oktober 2017 die kostenfällige Abweisung des Rekurses. Die Rekurrentin äusserte sich dazu mit Eingabe vom 18. Oktober 2017. Zur Rekursbearbeitung wurden weitere Akten beigezogen, was den Beteiligten zur Kenntnis gebracht wurde.

Auf weitere Einzelheiten wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.



Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zur Beurteilung von Streitigkeiten betreffend Handänderungssteuer zuständig. Die Befugnis zur Rekuserhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 3. August 2017 ist rechtzeitig eingereicht worden und erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 41 lit. h Ziff. 1 und Art. 48 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Umstritten ist die Frage, ob die Rekurrentin einen Anspruch auf Steuerbefreiung von der Handänderungssteuer gemäss Art. 244 lit. a StG hat.

a) Die Rekurrentin macht zur Hauptsache geltend, dass sie mit der Erhaltung und dem Angebot von günstigen Wohnräumen an bedürftige Personen in der Stadt A einen gemeinnützigen Zweck erfülle. Unbestritten sei, dass sie für die Handänderungssteuer subjektiv steuerpflichtig würde. Ebenso sei unbestritten, dass sie die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach Art. 80 Abs. 1 lit. g StG erfülle. Dies werde auch von der Vorinstanz nicht bestritten. Die Unmittelbarkeit der gemeinnützigen Zweckverfolgung sei in der Stiftungsurkunde gegeben. Bereits beim Kauf der Liegenschaft seien die Mietzinsen unter dem Marktwert gewesen, weshalb keine Anpassung der Mietverhältnisse nötig gewesen sei. Damit habe die Handänderung unmittelbar dem gemeinnützigen Zweck gedient. Ob die Mieter der Liegenschaft von der Steuerbefreiung direkt profitieren würden, sei im Übrigen nicht ausschlaggebend.

Die Vorinstanz hält dem im Wesentlichen entgegen, dass die Handänderungssteuer einen einmaligen Verkehrsvorgang besteuere. Dabei orientiere sich die Bestimmung der Unmittelbarkeit für die Befreiung von der Steuer am eigentlichen Verkehrsvorgang der Handänderung. Der gemeinnützige Zweck müsse unmittelbar im Zusammenhang mit der Handänderung gefördert werden. Deshalb sei es unerheblich, ob die Rekurrentin von der Gewinn- und Kapitalsteuer befreit sei oder nicht. Gegen eine



St.Galler Gerichte

unmittelbare gemeinnützige Zweckverfolgung spreche, dass die Mietzinsen beim Kauf unverändert übernommen worden seien. Ausserdem sei die betreffende Liegenschaft nicht durch Spekulation gefährdet gewesen. Die Rekurrentin habe zumindest mit der Besteuerung gerechnet, da diese Gegenstand des Kaufvertrags gewesen sei.

b) Die Handänderungssteuer wird erhoben bei Handänderungen in der Gemeinde gelegener Grundstücke oder Grundstückanteile (Art. 241 Abs. 1 StG). Als Handänderungen gelten jeder Eigentumswechsel und jede Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück (Art. 241 Abs. 2 StG). Steuerpflichtig ist der Erwerber des Grundstücks (Art. 242 Abs. 1 StG). Der Kauf der in A befindlichen Liegenschaft ist eine Handänderung. Die Rekurrentin wird damit Steuersubjekt der Handänderungssteuer.

Gemäss Art. 80 Abs. 1 lit. g StG wird eine juristische Person, welche öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgt, für den Gewinn und das Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind, von der Kapital- und Gewinnsteuer befreit. Die öffentliche Zwecksetzung liegt vor, wenn eine juristische Person dem Kanton oder den Gemeinden Aufgaben abnimmt. Darunter fallen grundsätzlich die gleichen Aufgaben, welche das Gemeinwesen bewältigt (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das St. Gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, S. 222). Beim gemeinnützigen Zweck handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, der in Art. 80 Abs. 1 lit. g StG nur insoweit konkretisiert wird, als dass unternehmerische Zwecke nicht als gemeinnützig gelten.

c) Es ist von beiden Parteien unbestritten, dass die Rekurrentin einen gemeinnützigen Zweck verfolgt. Für die Rekurrentin liegen zwei Stiftungsurkunden vor, die Gründungsurkunde vom 8. Juni 2007 und die Neuschrift der Stiftungsurkunde vom 23. August 2017, welche am 13. September 2017 von der Ostschweizer BVG- und Stiftungsaufsicht genehmigt wurde. In der Gründungsurkunde wird der Zweck der Rekurrentin im Einsatz für die Wohninteressen und Wohnbedürfnisse von Personen der Stadt A, welche auf günstigen Wohnraum angewiesen sind und in bescheidenen finanziellen Verhältnissen leben, definiert. Dazu strebt die Stiftung den Kauf von Liegenschaften an, um auf diese Weise den Stiftungszweck zu erfüllen. Am 23. August



St.Galler Gerichte

2017 wurde die Stiftungsurkunde neu verfasst. Der Stiftungszweck wurde nicht verändert.

Art. 3 der Gründungsurkunde legt fest, dass die Stiftung gemeinnützig ist. Die Vermittlung und Abgabe des Wohnraumes habe in erster Linie nach Massgabe der Bedürftigkeit der Bewerber vorzugehen. Gewinnanteile und Tantiemen wurden für Mitglieder und Organpersonen ausgeschlossen. Die Sitzungstätigkeit hatte unentgeltlich zu erfolgen. Überschüsse würden nur zur Vergrösserung des Liegenschaftsbestandes eingesetzt werden. Diese Bestimmung wurde in der Neuschrift der Stiftungsurkunde angepasst. Die Unentgeltlichkeit der Tätigkeit des Stiftungsrates wurde aufgehoben und ersetzt durch die Formulierung: „Bei der Entschädigung der Mitglieder des Stiftungsrates ist sowohl der gemeinnützigen Zweckverfolgung der Stiftung als auch der Notwendigkeit von beruflichem Sachverstand bei den StiftungsrätInnen angemessen Rechnung zu tragen. Ein Reglement bestimmt die Entschädigung.“

Das Anbieten von günstigem Wohnraum für bedürftige Personen kann als Tätigkeit aufgefasst werden, welche dem Allgemeinwohl dient. Die Rekurrentin hat zwei Schätzungen von Immobilientreuhändern zur Liegenschaft W-strasse 00 eingereicht sowie eine Schätzung auf der Grundlage eines Tools der W veranlasst. Die aktuellen Mieten vom 1. Dezember 2017 liegen im Vergleich mit den geschätzten Marktmieten zwischen 10% und 20% unter den Schätzungen. Die Rekurrentin konkretisiert ihre Vergabep Praxis der Wohnungen. Dabei werden sowohl finanzielle Elemente (Vergabe in der Regel an Familien mit Kindern oder Alleinerziehende, kleinere Wohnungen an Alleinstehende mit geringem Einkommen und psychischen/sozialen Problemen, Vorzug des geringer verdienenden Mieters) als auch soziale Elemente (Trennung, Personen mit psychischen oder finanziellen Problemen, Asylbewerber, Mieteranfragen der KESB, Sozialhilfe und Bewährungshilfe) berücksichtigt. Die Vergabep Praxis ist somit reglementiert und berücksichtigt tatsächlich bedürftige Personen. Die Stiftungsurkunde und auch die Neuschrift derselben gewähren die Unentgeltlichkeit der Tätigkeit der Organe und Mitglieder sowie die Reglementierung des Entgeltes des Stiftungsrates, weshalb von einer Uneigennützigkeit ausgegangen werden kann. Der Erwerb von Liegenschaften dient somit dem Hauptzweck und ist nicht lediglich mittelbares Instrument zur Erfüllung des Stiftungszwecks.



d) Art. 80 Abs. 1 lit. g StG befreit juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, von der Gewinn- und Kapitalsteuer. Die Rekurrentin ist gestützt auf diese Bestimmung von der Kapital- und Gewinnsteuer befreit. Art. 244 lit. a StG setzt für die Steuerbefreiung hingegen voraus, dass ein Grundstück öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dient. Zudem wird für die Befreiung von der Handänderungssteuer noch das Erfordernis der Unmittelbarkeit verlangt. Im Schrifttum wird sogar verlangt, dass Grundstücke ausschliesslich und unmittelbar gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken dienen (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., S. 406).

Zur Bedeutung des Begriffs „unmittelbar“ hat die Vorinstanz ein Urteil des Verwaltungsgerichts vom 19. September 1973 (GVP 1973 Nr. 7, betraf die Grundsteuer) zitiert. Darin wurde festgelegt, dass nach der ratio legis die Steuerbefreiung nur zur Anwendung kommen könne, wenn ein Grundstück unmittelbar öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken des Pflichtigen selber diene und nicht auch dann, wenn ein Dritter die Liegenschaft für öffentliche oder gemeinnützige Zwecke nutzt. Dieses Merkmal ist im vorliegenden Fall erfüllt, da die Rekurrentin die Liegenschaft an bestimmte Drittpersonen vermietet und darin ihr gemeinnütziger Zweck besteht. Der gemeinnützige Zweck wird also durch die Vermietung der Liegenschaft durch die Rekurrentin verfolgt.

Im Urteil GVP 1979 Nr. 16 bestätigte das Verwaltungsgericht diesen Grundsatz für die Handänderungssteuer (die im Steuergesetz vom 23. Juni 1970 gleich geregelt war wie im geltenden Recht). Erneut wird festgehalten, dass keine Unmittelbarkeit vorliegt, wenn das Steuersubjekt selber keinen öffentlichen oder gemeinnützigen Zweck verfolgt, sondern die Liegenschaft an Dritte vermietet, welche einen solchen Zweck verfolgen. Die Verwaltungsrekurskommission hat dies in einer Entscheidung vom 24. Mai 1989 zur Grundsteuer bestätigt (SGE 1989 Nr. 8). Auch in der vorliegenden Streitsache liegt kein Fall von mittelbarer Zweckverfolgung vor. Die Rekurrentin verfolgt mit der Vermietung von vergünstigten Wohnungen direkt einen gemeinnützigen Zweck, der nicht auf eine dritte Partei übertragen wird.

Eine unmittelbare Verfolgung eines gemeinnützigen Zwecks im Sinne der Handänderungssteuer wurde im Urteil der Verwaltungsrekurskommission vom 10. Juli 2002 (GVP 2002 Nr. 25 = SGE 2002 Nr. 12) bejaht. Erwerblerin war eine im Eigentum



St.Galler Gerichte

des Bundes stehende Gesellschaft, welche wirtschaftlich gefährdete Wohnungen übernahm, die nach dem Wohnbau- und Eigentumsförderungsgesetz (SR 843) erstellt worden waren. Das Gericht erwog, das Vermieten von vergünstigten Wohnungen diene einem gemeinnützigen Zweck und der Erwerb solcher Liegenschaften sei unmittelbar als Verfolgung eines solchen zu betrachten.

Wie in E. 2c erwähnt, liegt der Stiftungszweck der Rekurrentin in der Vermietung von günstigen Wohnungen bzw. in der Berücksichtigung von Wohnbedürfnissen von Personen in bescheidenen finanziellen Verhältnissen. Die Rekurrentin ist nicht gewinnstrebig, sondern gemeinnützig und lässt allfällige Gewinne gemäss Gründungsurkunde direkt wieder in die Verfolgung ihres Zwecks fliessen.

e) Die Vorinstanz erachtet die Unmittelbarkeit nur dann als erfüllt, wenn der eigentliche Verkehrsvorgang der Handänderung einem gemeinnützigen Zweck entspricht. Zudem habe die Rekurrentin die Liegenschaft übernommen, ohne die Mieten anzupassen. Da auch im Kaufvertrag eine allfällige Tragung der Handänderungssteuer geregelt worden sei, sei die Rekurrentin selber davon ausgegangen, dass sie steuerpflichtig sei bzw. habe sie mit der Tragung der Handänderungssteuer rechnen müssen. Das Gericht kann sich diesen Argumenten nicht anschliessen. Um ihren Zweck zu verfolgen, muss die Rekurrentin Liegenschaften erwerben und vermieten. Sowohl bei der Auswahl der einzelnen Liegenschaften als auch der Auswahl der Mieterschaft berücksichtigt sie die in ihrem Stiftungszweck innewohnenden und in der Stiftungsurkunde festgehaltenen Grundsätze. Dass sie nach Erwerb des dem vorliegenden Streitfall zugrundeliegenden Grundstücks die Mieten nicht gesenkt hatte, spricht nicht gegen eine Verfolgung des gemeinnützigen Zwecks. Es bestand durchaus die Möglichkeit, dass die früheren Mieten die von der Rekurrentin beachteten Grundsätze erfüllten, zumal es auch auf dem freien Markt Vermieter gibt, welche den Bedürfnissen von Personen in bescheidenen Verhältnissen Rechnung tragen. Wenn dies schon vor dem Kauf gewährleistet gewesen ist, dann erscheint es naheliegend, wenn die Mieten nicht weiter verändert wurden. Der Verkauf bzw. Kauf änderte hingegen durchaus etwas an den Mietverhältnissen bzw. am Grundstück als Vermögenobjekt, indem nämlich mit dem Kauf durch die Rekurrentin die Eigenschaften, welche die Verfolgung des gemeinnützigen Zwecks ermöglichten, rechtlich gesichert wurden. Unerheblich ist im Weiteren, ob der Steuerbetrag, um den die Rekurrentin befreit wird, deren Mieterschaft



in den Genuss verbilligter Mietzinsen versetzt. Die Steuerbefreiung trägt durchaus zur Zweckverfolgung der Rekurrentin bei, indem dieser für ihre Tätigkeit zusätzliche Mittel zur Verfügung stehen. Ob ein Betrag von Fr. 00'000.– verschwindend gering ist, spielt schliesslich keine Rolle, zumal der Begriff „gering“ bei Geldbeträgen relativ ist. Ob im Kaufvertrag eine Tragung der Handänderungssteuer geregelt wurde, ist in diesem Fall unerheblich, da die Steuerpflicht bzw. -befreiung nicht vertraglich begründet wird, sondern nach den gesetzlichen Vorschriften geregelt ist.

f) Zusammenfassend ergibt sich aus den vorstehenden Erwägungen, dass die Handänderung unmittelbar einem gemeinnützigen Zweck diene, weshalb die Voraussetzungen für die Befreiung von der Handänderungssteuer nach Art. 244 lit. a StG gegeben sind und der Rekurs somit gutgeheissen ist.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten der Vorinstanz aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 600.– ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Auf ihre Erhebung ist nicht zu verzichten, da die Vorinstanz unmittelbar eigene finanzielle Interessen verfolgt (Art. 95 Abs. 3 VRP). Der Kostenvorschuss von Fr. 600.– ist der Rekurrentin zurückzuerstatten.

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin einen Anspruch auf ausseramtliche Entschädigung (Art. 98^{bis} VRP). Da sie von einem ausgewiesenen Steuerfachmann vertreten wird, ist ihr ein Honorar gemäss Art. 22 Abs. 1 lit. b der Honorarordnung für Rechtsanwälte und Rechtsagenten (sGS 963.75) zuzusprechen. Aufgrund der konkreten Verhältnisse ist ein Honorar von Fr. 1'500.– inkl. Barauslagen zuzüglich Mehrwertsteuer angemessen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen und der Rekursentscheid des Stadtrates A vom 4. Juli 2017 sowie die dazugehörige Rechnung Nr. 671.733/2016 vom 13. Juli 2016 werden aufgehoben.



2. Die Politische Gemeinde A bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 600.–.
3. Der Rekurrentin ist der Kostenvorschuss von Fr. 600.– zurückzuerstatten.
4. Die Politische Gemeinde A hat die Rekurrentin für das Rekursverfahren mit
Fr. 1'500.– zzgl. MWSt ausseramtlich zu entschädigen.