



Fall-Nr.: B 2006/197
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 15.03.2007
Entscheiddatum: 15.03.2007

Entscheid Verwaltungsgericht vom 15. März 2007

Handänderungssteuer, Nachsteuer, Art. 243 Abs. 1 und Art. 199 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Muss das Grundbuchamt bei der Anmeldung eines unüberbauten Grundstücks zur Eigentumsübertragung davon ausgehen, dass aufgrund des Kaufvertrags neben der Uebertragung des Grundstücks weitere Leistungen getätigt werden (Bau eines Hauses), so kann nach Eintritt der Rechtskraft der Handänderungssteuer für das unüberbaute Grundstück mangels neuer Tatsachen nachträglich keine Handänderungssteuer für das Gebäude veranlagt werden (Verwaltungsgericht, B 2006/197).

Anwesend: Präsident Prof. Dr. U. Cavelti; Verwaltungsrichter Dr. E. Oesch-Frischkopf, lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener; Gerichtsschreiber lic. iur. Th. Vögeli

In Sachen

X. und Y.Z.,

Beschwerdeführer,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen,

Abteilung I/2, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,



St.Galler Gerichte

Vorinstanz,

und

Politische Gemeinde A.

Beschwerdegegnerin,

betreffend

Handänderungssteuer

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ Am 10. Dezember 2003 schlossen B. und C. D. als Erben des D., Generalunternehmung, Holzbau, mit den Eheleuten X. und Y.Z. eine Vereinbarung über den Verkauf ihrer drei Grundstücke Nrn. ... in A. zum Preis von Fr. 260'000.--. Am 19. Dezember 2003 reichten die Grundeigentümer ein Baugesuch für die Erstellung eines Wohnhauses und einer Doppelgarage auf den Grundstücken mit Baukosten von voraussichtlich Fr. 480'000.-- ein. Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 16. Februar 2004 veräusserten sie die Grundstücke für Fr. 260'000.-- an X. undn Y.Z. Im Kaufvertrag wurde vereinbart, dass die Eigentumsübertragung (Abgabe der Grundbuchanmeldung) innert 30 Tagen nach Vorliegen einer rechtskräftigen Baubewilligung für die Ueberbauung des Kaufobjekts zu erfolgen habe. Weiter wurde vereinbart, dass der Abschluss des Kaufvertrags unter dem Vorbehalt der rechtskräftigen Erteilung der Baubewilligung erfolge und der Vertrag für beide Seiten entschädigungslos dahinfalle, sollte die Baubewilligung nicht rechtskräftig erteilt werden. Die Parteien wurden ausserdem auf die Bestimmungen des kantonalen



St.Galler Gerichte

Steuergesetzes bezüglich allfälliger Handänderungssteuern auf Werkpreise aufmerksam gemacht.

Mit Beschluss vom 24. Februar 2004 erteilte der Gemeinderat A. den Baugesuchstellern die Baubewilligung und wies die gegen das Baugesuch erhobenen Einsprachen ab. Der Entscheid wurde am 30. März 2004 versandt. Am 27. April 2004 wurde die Eigentumsübertragung zum Eintrag im Grundbuch angemeldet. In der Folge erstellten die Erben von D. auf den Grundstücken ein Wohnhaus und eine Garage.

Am 11. Mai 2004 veranlagte das Grundbuchamt A. X. und Y.Z. ausgehend von einem Preis von Fr. 260'000.-- mit Handänderungssteuern von Fr. 2'600.--.

Am 14. Juli 2004 ersuchte das Grundbuchamt A. X. und Y.Z., den Werkvertrag mit den Erben von D. einzureichen. Nachdem sie keinen Werkvertrag eingereicht hatten, wurden sie am 28. Dezember 2005 mit einer Handänderungssteuer von Fr. 5'290.-- veranlagt. Als Rechtsgrund wurde die werkvertragliche Vereinbarung mit den Erben D. über die Erstellung des Wohnhauses und der Garage im Zusammenhang mit dem am 27. April 2004 vollzogenen Kaufvertrag vermerkt. Als Bemessungsgrundlage wurden Gebäudekosten sowie Umgebungs- und Baunebenkosten von insgesamt Fr. 529'000.-- angenommen. Eine von X. und Y.Z. gegen diese Veranlagung erhobene Einsprache wies der Gemeinderat A. am 2. März 2006 ab.

B./ Mit Eingabe vom 16. März 2006 erhoben X. und Y.Z. Rekurs mit dem Antrag, das Wohnhaus und die Garage seien nicht als handänderungssteuerpflichtig zu erklären und der Einspracheentscheid des Gemeinderats sowie die Veranlagung des Grundbuchamts seien aufzuheben. Zur Begründung wurde im wesentlichen vorgebracht, die Erstellung des Hauses sei keine weitere Leistung im Zusammenhang mit der Veräusserung der Grundstücke. Die Verkäufer hätten das Baugesuch in eigenem Interesse und nicht in Absprache oder im Auftrag der Käufer eingereicht. Ihnen als Käufer sei es einzig darum gegangen, ein Grundstück zu erwerben, bei dem Gewähr bestehe, darauf ein Wohnhaus bauen zu können.

Die Verwaltungsrekurskommission wies den Rekurs mit Entscheid vom 29. September 2006 ab. Sie erwog, aufgrund der konkreten Umstände könne nicht davon



ausgegangen werden, dass die Rekurrenten die Grundstücke gekauft hätten, um sie unabhängig von der projektierenden und veräussernden Generalunternehmung selber zu überbauen. Die Rekurrenten hätten zweifellos mit der Generalunternehmung einen schriftlichen Werkvertrag abgeschlossen, aus dessen Abschlussdatum allenfalls hätte abgeleitet werden können, dass die Verbindung von Kaufvertrag und Werkvertrag nicht genügend eng gewesen sei, um neben dem Kaufpreis auch den Werklohn als Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer heranzuziehen. Es sei davon auszugehen, dass das Geschäft zwischen den Rekurrenten und den Erben D. als Ganzes wirtschaftlich dem Verkauf eines fertigen Hauses gleichgekommen sei und die Rekurrenten damit im Zeitpunkt des Grundstückserwerbs nicht mehr frei gewesen seien, wie sie das Land überbauen wollten. Im übrigen sei es nicht zu beanstanden, dass das Grundbuchamt die Steuer nach den mit der amtlichen Schätzung vom 20. April 2005 festgelegten Neuwerten festgesetzt habe, nachdem der bezahlte Werklohn nicht offen gelegt worden sei.

C./ Mit Eingabe vom 23. Oktober 2006 erhoben X. und Y.Z. Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit dem Antrag, der Rekursentscheid und der Einspracheentscheid sowie die Veranlagung seien aufzuheben, unter Kostenfolge. Die Beschwerdeführer halten an ihrem im Rekursverfahren vorgebrachten Standpunkt fest. Sie seien zu keinem Zeitpunkt in das Baubewilligungsverfahren involviert gewesen. Die Verwaltungsrekurskommission stütze sich auf reine Mutmassungen. Sie hätten lediglich Gewissheit haben wollen, auf den Grundstücken ein Bauprojekt realisieren zu können. Es sei nicht um ein gegenseitig abgesprochenes Projekt gegangen. Den von der Vorinstanz erwähnten Werkvertrag gebe es nicht, weshalb er auch nicht habe ins Recht gelegt werden können. Der Kaufvertrag sei nicht an den Abschluss eines Werkvertrags gebunden gewesen, ebensowenig die Vereinbarung vom 10. Dezember 2003.

Die Vorinstanz schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 28. November 2006 auf Abweisung der Beschwerde. Sie hält fest, das Fehlen einer schriftlichen Vereinbarung schliesse das Bestehen eines Werkvertrags nicht aus, da für einen solchen keine besondere Form vorgeschrieben sei.



St.Galler Gerichte

Die Beschwerdegegnerin beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 15. Dezember 2006 unter Hinweis auf die Erwägungen im Einspracheentscheid und im Rekursentscheid die Abweisung der Beschwerde.

Die Beschwerdeführer liessen sich mit Eingabe vom 11. Januar 2007 zu den Vernehmlassungen der Vorinstanz und der Beschwerdegegnerin vernehmen.

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Darüber wird in Erwägung gezogen:

1. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt StG). Die Beschwerdeführer sind zur Ergreifung des Rechtsmittels legitimiert, und ihre Eingabe entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 StG in Verbindung mit 196 Abs. 1 und Art. 161 StG sowie Art. 64 Abs. 1 und Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2. Gemäss Art. 241 Abs. 1 StG wird die Handänderungssteuer bei Handänderungen in der Gemeinde gelegener Grundstücke oder Grundstückanteile erhoben. Als Handänderung gelten jeder Eigentumswechsel und jede Uebertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück (Art. 241 Abs. 2 StG). Gemäss Art. 243 Abs. 1 StG wird die Steuer nach dem Kaufpreis mit allen weiteren Leistungen des Erwerbers bemessen.

2.1. Die Vorinstanz hielt fest, die auf dem Kaufpreis von Fr. 260'000.-- für die unüberbauten Grundstücke geschuldete und bereits am 11. Mai 2004 in Rechnung gestellte Handänderungssteuer von Fr. 2'600.-- sei bereits beglichen worden. Im Rekurs sei einzig umstritten, ob die Rekurrenten auf dem für die Gebäude bezahlten Werklohn bzw. den geschätzten Neubaukosten die Handänderungssteuer schulden würden.



2.2. Fest steht, dass das Grundbuchamt A. die Beschwerdeführer am 11. Mai 2004 mit einer Handänderungssteuer von Fr. 2'600.-- veranlagte. Diese Veranlagung erwuchs unangefochten in Rechtskraft. Die Veranlagung vom 28. Dezember 2004 wurde somit erst nach Rechtskraft der Veranlagung vom 11. Mai 2004 erlassen. Es stellt sich daher die Frage, inwiefern eine nachträgliche Veranlagung überhaupt zulässig war.

2.3. Nach Art. 229 StG sind die Verfahrensvorschriften des zweiten Teils des Steuergesetzes grundsätzlich auch für die Veranlagung der Gemeindesteuern anwendbar. Insbesondere sind auch die Bestimmungen über das Nachsteuerverfahren massgebend, da die Vorschriften zu den Gemeindesteuern hiezu keine besonderen Bestimmungen enthalten. In den Weisungen des Kantonalen Steueramts ist denn auch festgehalten, dass in denjenigen Fällen, in denen sich erst nach der rechtskräftigen Veranlagung der Handänderungssteuer auf dem Bodenerwerbspreis ergibt, dass es sich um eine Handänderung von Boden und einer Baute gehandelt haben könnte, und dies durch den erst nachträglich bekannt gewordenen und einverlangten Werkvertrag bestätigt wird, nicht bekannte Tatsachen im Sinn von Art. 199 Abs. 1 StG vorliegen (vgl. Steuerbuch StB 243 Nr. 1).

Die nachträgliche Veranlagung einer Handänderungssteuer auf dem Werklohn bzw. auf dem Gebäude ist somit nur zulässig, wenn die Voraussetzungen einer Nachsteuer im Sinn von Art. 199 ff. StG gegeben sind. Art. 199 Abs. 1 StG bestimmt, dass die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert wird, wenn sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, ergibt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist.

Als nicht bekannt gelten Tatsachen und Beweismittel, die zum Zeitpunkt der Veranlagung bereits bestanden haben, aber während des ordentlichen Veranlagungsverfahrens nicht aktenkundig waren, d.h. erst nach der rechtskräftigen Veranlagung zum Vorschein gekommen sind. Tatsachen und Beweismittel gelten nur dann als neu, wenn die Steuerbehörde sie bei der ordentlichen Veranlagung nur mittels weitergehenden Untersuchungen hätte in Erfahrung bringen können. Der Pflichtige kann daher nicht einwenden, es hätten früher bessere Abklärungen vorgenommen werden sollen. Eine Nachsteuer kann hingegen nicht erhoben werden, wenn sich



aufgrund des bekannten Sachverhalts weitere Abklärungen geradezu aufgedrängt hätten (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 400).

Im vorliegenden Fall lautete Ziff. 1 der weiteren Bestimmungen des öffentlich beurkundeten Kaufvertrages wie folgt: "... Die Eigentumsübertragung (Abgabe der Grundbuchanmeldung) hat innert dreissig Tagen nach Vorliegen einer rechtskräftigen Baubewilligung für die Ueberbauung des Kaufobjektes zu erfolgen. ... Der Abschluss des vorstehenden Vertrags erfolgt unter dem Vorbehalt der rechtskräftigen Erteilung der Baubewilligung. Sollte diese nicht rechtskräftig erteilt werden, fällt der vorstehende Vertrag für beide Seiten entschädigungslos dahin."

Aufgrund dieser Vereinbarungen musste das Grundbuchamt davon ausgehen, dass im Zusammenhang mit der Grundstücksveräusserung die Erstellung einer Baute vorgesehen war. Die Parteien wurden denn auch auf die Bestimmungen des Steuergesetzes in bezug auf allfällige Handänderungssteuern auf Werkpreise aufmerksam gemacht. Hinzu kommt, dass die Veranlagung der Handänderungssteuer vom Grundbuchamt und damit von derselben Amtsstelle vorgenommen wurde, welche den Kaufvertrag beurkundet hat. Das Grundbuchamt war über die näheren Umstände des Kaufs klar im Bild. In seiner Stellungnahme an den Gemeinderat vom 4. April 2006 führte es aus, im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses sei das Baubewilligungsverfahren bereits anhängig gewesen und das Baugesuch sei von der Verkäuferin als Bauherrschaft bereits im Dezember 2003 gestellt worden. Weiter hielt das Grundbuchamt fest, als Indizien für ein Zusammenrechnen von Grundstückspreis und Werklohn führe das Steuerbuch bei ausseramtlichen Vereinbarungen u.a. an, dass sich der Verkäufer als Generalunternehmer betätige bzw. mit der Ueberbauung bereits begonnen worden sei. Es habe sich aufgrund der bei der Eigentumsübertragung vorliegenden Tatbestände veranlasst gesehen, eine Handänderungssteuer zu veranlagern. Der Vertreter der Verkäuferin habe mündlich die Herausgabe des Werkvertrags bzw. Angaben über den Werkpreis verweigert, und die Ehegatten Z. hätten eine schriftliche Anfrage nicht beantwortet.

Aus diesen Umständen ergibt sich, dass das Grundbuchamt spätestens bei der Anmeldung zur Eigentumsübertragung Kenntnis davon hatte, dass aufgrund des



Kaufvertrags neben der Grundstücksübertragung weitere Leistungen getätigt würden. Aufgrund des Vertrags war klar, dass im Zeitpunkt der Grundbuchanmeldung die Baubewilligung rechtskräftig war. Wann das Grundbuchamt von den Verkäufern mündlich den Werkvertrag bzw. Angaben zum Werklohn verlangte, führt es nicht näher aus. Bereits am 14. Juli 2004 und damit rund einen Monat nach Rechtskraft der Veranlagung vom 11. Mai 2004 verlangte es von den Käufern den Werkvertrag.

Aus dem Gesagten folgt, dass der Werkvertrag bzw. die weiteren Leistungen beim Erwerb nicht als neue Tatsachen im Sinn von Art. 199 Abs. 1 StG betrachtet werden können, weshalb die Erhebung einer Nachsteuer nicht zulässig ist. Die Beschwerdeführer haben sich daher im Verfahren vor der Vorinstanz zu Recht auf die Rechtskraft der Veranlagung vom 11. Mai 2004 berufen. Folglich ist die Beschwerde gutzuheissen. Der Rekursentscheid vom 29. September 2006 und der Einspracheentscheid vom 2. März 2006 sowie die Veranlagungsverfügung vom 28. Dezember 2005 sind aufzuheben.

3. Dem Verfahrensausgang entsprechend gehen die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens zulasten der Beschwerdegegnerin (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 2'000.-- ist angemessen (Ziff. 382 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Auf die Erhebung ist nicht zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- ist den Beschwerdeführern zurückzuerstatten.

Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'200.-- sind ebenfalls der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP), wobei auf die Erhebung nicht zu verzichten ist (Art. 95 Abs. 3 VRP).

Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen, da die Beschwerdeführer nicht anwaltlich vertreten sind.

Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt:

1./ Die Beschwerde wird gutgeheissen, und der Rekursentscheid vom 29. September 2006, der Einspracheentscheid vom 2. März 2006 sowie die Veranlagung vom 28. Dezember 2005 werden aufgehoben.



St.Galler Gerichte

2./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 2'000.-- werden der Beschwerdegegnerin auferlegt; auf die Erhebung wird nicht verzichtet. Den Beschwerdeführern wird der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- zurückerstattet.

3./ Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'200.-- werden der Beschwerdegegnerin auferlegt; auf die Erhebung wird nicht verzichtet.

4./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:

Versand dieses Entscheides an:

- die Beschwerdeführer
- die Vorinstanz
- die Beschwerdegegnerin

am:

Rechtsmittelbelehrung:

Sofern eine Rechtsverletzung nach Art. 95 ff. BGG geltend gemacht wird, kann gegen diesen Entscheid gestützt auf Art. 82 lit. a BGG innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde erhoben werden.