
Gesetzliches Pfandrecht

1. Allgemeines

Zur Sicherung der Grundstückgewinnsteuer einschliesslich der Ausgleichszinsen steht dem Kanton ein gesetzliches Pfandrecht am Grundstück zu, das allen eingetragenen Grundpfandrechten vorgeht (Art. 227 StG i.V.m. Art. 836 ZGB und Art. 167 Abs. 2 Ziff. 5 des Einführungsgesetzes zum ZGB [EG-ZGB; sGS 911.1]).

2. Umfang des Pfandrechts

Es gilt der Grundsatz der Akzessorietät, d.h. das Pfandrecht besteht nur im Umfang der Steuerforderung. Dabei ist zu berücksichtigen, dass aufgrund des Gesetzeswortlautes die Pfandhaft auch die Ausgleichszinsen umfasst.

3. Entstehung des Pfandrechts

Das Pfandrecht lebt unmittelbar mit der Entstehung des Steueranspruches ohne Eintragung im Grundbuch auf (Art. 133 Abs. 3 i.V.m. Art. 227 StG und Art. 167 Abs. 2 Ziff. 5 EG-ZGB).

3.1 Zivilrechtliche Handänderung

Der Steueranspruch entsteht:

- beim grundbuchlichen Erwerb im Zeitpunkt der Eintragung der Handänderung im Grundbuch (Art. 656 Abs. 1 ZGB);
- beim ausserbuchlichen Erwerb im Zeitpunkt des Eigentumsüberganges (Art. 656 Abs. 2 ZGB).

3.2 Wirtschaftliche Handänderung

Der Steueranspruch entsteht bei der Übertragung der Mehrheitsbeteiligung an einer Immobiliengesellschaft im Zeitpunkt der Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt (dazu ausführlich StB 241 Nr. 1).

3.3 Entgeltliche Belastungen des Grundstückes mit Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen

Der Steueranspruch entsteht im Zeitpunkt der Entstehung der Belastung (Art. 131 Abs. 3 StG).

4. Schutz des guten Glaubens in den Grundbucheintrag

Gemäss Art. 836 Abs. 2 ZGB können gesetzliche Pfandrechte im Betrag von über Fr. 1000, die ohne Eintragung im Grundbuch entstehen, gutgläubigen Dritten nicht entgegengehalten

werden, wenn sie nicht innert vier Monaten nach der Fälligkeit der zugrunde liegenden Forderung, spätestens jedoch innert zwei Jahren seit der Entstehung der Forderung in das Grundbuch eingetragen werden.

Grundstückgewinnsteuern werden mit der Eröffnung der Veranlagungsverfügung fällig (Art. 133 Abs. 3 StG). Für Grundstückgewinnsteuerepfandrechte im Betrag von über Fr. 1'000.-- gilt daher, dass sie gutgläubigen Dritten nicht mehr entgegengehalten werden können, wenn sie nicht innert der relativen Frist von 4 Monaten nach Fälligkeit oder spätestens innert der absoluten Frist von 2 Jahren nach der Entstehung der Grundstückgewinnsteuerforderung (vgl. vorne Ziff. 3) in das Grundbuch eingetragen werden.

Guter Glaube betreffend Nichtbestehen des gesetzlichen Pfandrechts liegt vor, wenn der jeweiligen Person im massgebenden Zeitpunkt das Bestehen des Pfandrechts weder bekannt war noch bei Anwendung der nötigen Aufmerksamkeit hätte bekannt sein müssen (Art. 3 ZGB, Art. 973 ZGB). Hinsichtlich des guten Glaubens ist zu bemerken, dass die Urkundsperson die Parteien bei der Grundstückübertragung auf die gesetzlichen Pfandrechte aufmerksam macht und entsprechende Hinweise in der Urkunde festhält (Art. 65bis der Einführungsverordnung zum ZGB [EV-ZGB; sGS 911.11]). Der Erwerber ist dabei für das mit dem Erwerb entstehende gesetzliche Pfandrecht nie gutgläubig.

5. Eintragung des Pfandrechts in das Grundbuch

Da das Pfandrecht bereits mit der Handänderung entsteht, kann die Steuerbehörde dessen Eintragung jederzeit im Grundbuch verlangen, ohne dass es auf die Fälligkeit oder rechtskräftige Feststellung der Steuerforderung ankäme. Bei der Anmeldung ist neben anderen Angaben ein bestimmter Höchstbetrag der Forderung anzugeben (Art. 794 ZGB). Ist der Steuerbetrag im Zeitpunkt der Eintragung nicht bekannt, so ist die mutmassliche Steuerforderung zu schätzen.

6. Beanspruchung des Pfandrechts

Der Steuerbehörde steht im Falle der Nichtbezahlung der ausstehenden Grundstückgewinnsteuer die Möglichkeit offen, entweder den steuerpflichtigen Veräusserer auf Pfändung zu betreiben oder die Verwertung des Pfandobjektes gegenüber dem Pfandeigentümer zu verlangen. Das Pfandrechtsverfahren wird erst eingeleitet, wenn der Steuerpflichtige erfolglos in Verzug gesetzt wurde.

7. Geltendmachung des Pfandrechts

Das gesetzliche Pfandrecht wird gegenüber dem Drittpfandeigentümer mittels anfechtbarem Pfandrechtsentscheid (Feststellungsverfügung auf Bestehen des Pfandrechts) geltend gemacht. Der gegenüber dem Drittpfandeigentümer eröffnete, rechtskräftige Pfandrechtsentscheid gilt als definitiver Rechtsöffnungstitel.

Der Pfandrechtsentscheid hält fest, dass die Steuerveranlagung rechtskräftig ist (Schlussrechnung liegt bei) und dass der Steuerschuldner erfolglos zur Zahlung der Steuerschuld angehalten wurde.

8. Folgen des gesetzlichen Pfandrechts für Grundstückgewinnsteuern

8.1 Belehrungs- und Informationspflicht des Grundbuchverwalters als Urkundsperson

Gemäss Art. 18 Abs. 1 EG-ZGB hat die Urkundsperson die Parteien nach bestem Wissen über den rechtlichen Inhalt und die Bedeutung der Urkunde zu belehren. Zu dieser Belehrungspflicht gehört unter anderem die Information über das Bestehen unmittelbarer und mittelbarer gesetzlicher Grundpfandrechte, denn es geht hierbei um realobligatorische Verhältnisse und damit um rechtliche Folgen, die generell die Rechtsposition des Grundstückserwerbers beeinflussen können. Hierzu zählt insbesondere auch das gesetzliche Pfandrecht für die Grundstückgewinnsteuer einschliesslich Ausgleichszinsen gemäss Art. 227 StG.

Der Grundbuchverwalter macht deshalb die Parteien bei jeder Veräusserung auf das Bestehen und die Tragweite gesetzlicher Pfandrechte aufmerksam und hält die entsprechenden Hinweise urkundlich fest (Art. 65bis EV-ZGB).

Im Rahmen der Interessenwahrungspflicht weist er die Parteien zudem auf die Sicherstellungsmöglichkeiten hin und nimmt schliesslich die von den Parteien gewollte Regelung in die Urkunde auf.

8.2 Vorausberechnung der Grundstückgewinnsteuer

Die Vertragsparteien, insbesondere der Käufer, sind an einer Vorausberechnung und Sicherstellung des mutmasslichen Grundstückgewinnsteuerbetrags interessiert. Werden entsprechende Bestimmungen zur Kaufpreistilgung in den Kaufvertrag aufgenommen, ist eine Vorausberechnung der Grundstückgewinnsteuer durch das Kantonale Steueramt notwendig. Der Veräusserer hat dazu das Formular "Vorausberechnung der Grundstückgewinnsteuer" (StB 227 Nr. 3; <http://www.steuern.sg.ch> - Formulare/Gesuche - Formulardownload - andere Steuerarten - Formular 41.11) auszufüllen und beim Kantonalen Steueramt, Grundstückgewinnsteuer, Davidstrasse 41, Postfach 1245, 9001 St. Gallen, einzureichen.