
Subjekt der Handänderungssteuer

Die Handänderungssteuer ist eine Gemeindesteuer. Die folgenden Ausführungen sind deshalb nur als Empfehlungen des Kantonalen Steueramtes an die Gemeinden zu verstehen.

1. **Steuersubjekt**

Bei der Handänderungssteuer obliegt die Steuerpflicht ausschliesslich dem Erwerber des Grundstücks (Art. 242 Abs. 1 StG). Er allein ist Steuersubjekt. Das Steuerrechtsverhältnis besteht nur zwischen der steuerberechtigten Gemeinde und dem leistungsverpflichteten Steuersubjekt. Die Veranlagungsverfügung muss somit allein und vollumfänglich (d.h. nicht nur anteilig) dem Erwerber eröffnet werden.

Wird jemand für die Handänderungssteuer veranlagt, der gemäss Steuergesetz gar nicht Steuersubjekt sein kann, namentlich der Veräusserer, ist die Veranlagung nichtig. Die Nichtigkeit ist jederzeit und von Amtes wegen zu berücksichtigen (SGE 1994 Nr. 3).

2. **Steuerträger/Regress**

Dieser Grundsatz gilt selbst dann, wenn der Veräusserer sich gegenüber dem Erwerber zur teilweisen oder sogar vollständigen Übernahme der Steuerschuld verpflichtet. Eine solche Vereinbarung hat lediglich die Bedeutung einer privatrechtlichen (internen) Schuldübernahme und schafft ein Regressrecht unter den Parteien. Das öffentlich-rechtliche Steuerrechtsverhältnis zwischen Gemeinde und Erwerber wird dadurch nicht berührt. Veräusserer und Erwerber eines Grundstücks haben es somit nicht in der Hand, durch eine Vereinbarung über die Tragung der Handänderungssteuer auch das Steuerrechtsverhältnis abweichend von der gesetzlichen Ordnung zu regeln. Die Gemeinde als Trägerin der Steuerhoheit ist an solche Vereinbarungen nicht gebunden.

3. **Ehegatten und Personengemeinschaften**

Bei der Handänderungssteuer gibt es keine Ehegatten- oder Familienbesteuerung. Jeder Ehegatte und auch die unmündigen Kinder sind beim Grundstückerwerb selbständig steuerpflichtig. Sie werden immer eigenständig veranlagt.

Personengemeinschaften ohne Rechtspersönlichkeit wie Erbengemeinschaften, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaften oder einfache Gesellschaften sind als solche subjektiv nicht steuerpflichtig, selbst wenn sie grundbuchlich als Gemeinschaft eingetragen werden. Jeder Gemeinschaftler und Gesellschafter ist selbständig steuerpflichtig.

4. **Ausnahmen von der subjektiven Steuerpflicht**

Das Handänderungssteuerrecht kennt keine generellen Ausnahmen von der subjektiven Steuerpflicht. Vorbehalten bleiben nur die Freistellungen kraft übergeordneten Bundesrechts. Der Bund sowie seine Anstalten, Betriebe und unselbständigen Stiftungen sind von jeder Besteuerung durch die (Kantone und) Gemeinden befreit, ausgenommen für Liegenschaften, die nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen (Art. 62d Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetz, RVOG, SR 172.010). Nach der Rechtsprechung ist der Bund (und seine Anstalten usw.) faktisch uneingeschränkt von der kommunalen

Handänderungssteuer befreit (vgl. dazu auch StB 80 Nr. 1). Der Kanton und die Gemeinden (inkl. Kirchengemeinden) sind hingegen grundsätzlich steuerpflichtig. Die Ausnahmen von der Gewinn- und Kapitalsteuerpflicht (Art. 80 StG) gelten bei der Handänderungssteuer nicht. Auch wegen Gemeinnützigkeit steuerbefreite juristische Personen können von der Handänderungssteuer betroffen sein, wenn sie beispielsweise ein Grundstück zur Kapitalanlage erwerben. In objektiver Hinsicht befreit sind Handänderungen von Grundstücken nur, wenn sie unmittelbar öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dienen. Dabei ist es nicht entscheidend, ob der Erwerber von der Gewinn- und Kapitalsteuer befreit ist (Art. 244 Bst. a StG; StB 244 Nr. 5).

Erben sind nur unter der Bedingung von der Steuerpflicht ausgenommen, dass sie das Grundstück als Gemeinschaft innerhalb zwei Jahren nach dem Tod des Erblassers grundbuchlich übernehmen (Art. 244 Bst. b StG; StB 244 Nr. 2).

Schliesslich ist auch die Privilegierung des Ehegatten nur eine Ausnahme objektiver Natur. Befreit sind die Handänderungen unter Ehegatten (Art. 244 Bst. e StG; StB 244 Nr. 1) und nicht die Ehegatten als solche.

5. Solidarhaft

Die Solidarhaftung gemäss Art. 242 Abs. 2 StG macht den Veräusserer nicht zum Steuersubjekt, sondern bedeutet, dass die Bezugsstelle die fällige Steuer wahlweise vom Erwerber oder vom Veräusserer fordern kann. Es handelt sich demnach um eine blosser Zahlungssolidarität. Die Haftung des Veräusserers setzt eine rechtskräftige Veranlagung des Erwerbers voraus. Der Solidarschuldner kann gegen Bestand oder Höhe der Forderung keinerlei Einwendungen erheben. Er kann höchstens das Bestehen seiner Haftung bestreiten. Im Übrigen muss er sich für allfällige Versäumnisse des Erwerbers bei der Festsetzung der Handänderungssteuer, beispielsweise für das Unterlassen eines Rechtsmittels, mit privatrechtlichen Mitteln schadlos halten.

6. Rechtsmittel

Da der Veräusserer eines Grundstückes nicht als Steuersubjekt gilt, fehlt ihm die Eigenschaft des Steuerpflichtigen. Das hat zur Folge, dass der Veräusserer grundsätzlich nicht zur Einsprache gemäss Art. 230 StG berechtigt ist. Im Rechtsmittelverfahren ist einzig der Erwerber und nicht etwa auch der Veräusserer aktivlegitimiert, letzterer selbst dann nicht, wenn er sich dem Erwerber gegenüber zur teilweisen oder vollständigen Bezahlung der Handänderungssteuer verpflichtet hat.

Erhält der Veräusserer jedoch fälschlicherweise eine Veranlagung, so ist er formell auch befugt, den Rechtsmittelweg zu beschreiten. Als zur Einsprache befugter Steuerpflichtiger im Sinne von Art. 230 StG gilt, wer von der Behörde als steuerpflichtig behandelt worden ist. Ob dies zu Recht oder zu Unrecht geschehen ist, spielt für die Frage der Legitimation keine Rolle (SGE 1994 Nr. 3).