



Neues Handänderungssteuergesetz (HG) – i.K. 01.01.2013 Praktische Auswirkungen auf die Grundbuchführung

Art. 6 lit. a HG

Bei den Kaufverträgen ist festzuhalten, dass neu die **Möbel** nicht mehr besteuert werden dürfen; dies entspricht einer Zielsetzung anlässlich der Ausarbeitung des Gesetzesentwurfs. Der damalige Dienstchef hielt diesbezüglich an der Sitzung der Grundbuchverwalter vom 01.12.2004 fest, dass eines der Ziele des neuen HG sei : "supprimer le cas des ventes mobilières".

Es wird hier auch dem Bundesgerichtsentscheid vom 20.12.1972 G. SA c/Conseil d'Etat du Valais (BGE 98 I a S. 657 ff.) Rechnung getragen. Das BGer hält in diesem Urteil folgendes fest : "en effet, alors même que la loi vise tous les actes de transfert mobilier, seuls certains d'entre eux sont effectivement soumis au droit de timbre. Le Conseil d'Etat ne le conteste pas; il reconnaît que les dispositions légales sont appliquées en fait chaque fois qu'un contrat est soumis à l'enregistrement, tandis que de nombreux actes sous seing privé échappent au droit de timbre, malgré l'obligation des parties de les présenter à l'estampillage...".

Or, en l'espèce, le Conseil d'Etat manifeste dans sa réponse qu'il n'est nullement décidé à prendre les mesures qui s'imposent pour que la loi soit appliquée dans tous les cas, et non seulement dans ceux où les actes doivent être soumis à un bureau de l'Etat pour l'enregistrement".

Es bleibt die Frage der Besteuerung der **Zugehör (les accessoires)**, welche im Sinne von Art. 946 Abs. 2 ZGB im Grundbuch angemerket werden kann. Es ist gerechtfertigt, die Zugehör gemäss dem in ZWR 1988 S. 75 ff. publizierten Urteil weiterhin zu besteuern. In diesem Urteil handelt es um die Übertragung von Aktienzertifikaten an der Hotel X.. SA, welche dem Erwerber das Benutzungsrecht an einer Wohnung und einem Studio in einem hotelmässig bewirtschafteten Appartementhaus einräumten. Das Kantonsgericht hat in diesem Urteil den Möbeln der Wohnungen in Anwendung von aArt. 168 EGZGB (**nArt. 140 EGZGB**) die Zugehöreigenschaft als Hotelmobiliar zuerkannt.

Art. 140 EGZGB hat folgenden Wortlaut :

„Als Zugehör gelten gemäss dem Walliser Ortsgebrauch im Rahmen des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs :

1. die Mobiliargegenstände, die der Eigentümer mit einem Gebäudegrundstück für immer in Verbindung gebracht hat, wie zum Beispiel Schlüssel, Gemälde und andere Verzierungen einer Wohnung;
2. ...
3. auf industriellem Grund alle dem Betrieb dienenden Geräte, wie Hotelmobiliar, Motoren und andere Maschinen, wenn sie nicht schon Bestandteil des Gebäudes sind;
4. ...“.

Es ist auch in Art. 6 Abs. 1 HG bewusst nicht festgehalten worden, dass nur Urkunden besteuert werden sollen, mit welchen rechtlich oder wirtschaftlich unbewegliches Eigentum übertragen wird; es wird nur Eigentum erwähnt, damit die verbleibenden Einzelfälle beibehalten werden können, wie eben auch die Regelung des Zugehört.

Besteuert werden ebenfalls die **Bestandteile (les parties intégrantes)** der Grundstücke im Sinne von Art. 642 ZGB. Die Rechtsanwendung wird hier allerdings bedeutend schwieriger als bis anhin. Damit die Steuerbemessungsgrundlage rasch festgelegt werden kann, wie bisher, müsste der Betrag für die Möbel bis zu einem festzulegenden Prozentsatz des Erwerbspreises pauschal zugelassen werden, sofern überhaupt Möbel betragsmässig erwähnt werden. Ab diesem Prozentsatz (7%) müsste allenfalls ein vom Erwerber und Veräusserer zu unterzeichnendes Inventar (oder andere Unterlagen, wie Rechnungen u. a.) einverlangt werden zur Unterscheidung zwischen Möbeln und Bestandteilen des Grundstücks.

Art. 6 lit. f HG

Die Kommission des Grossen Rats zur 2. Lesung des HG (2. Kommission) hat an der Sitzung vom 10.02.2011 einstimmig beschlossen, den im Bundesgerichtsurteil vom 21.01.2010 B. N. B.V. c/Conseil d'Etat du Valais (BGE 2C_641/2009 Erw.5.1) umschriebenen Begriff der **Immobilien-gesellschaft** ins HG zu übernehmen. Der Grosse Rat hat sich dazu in der 2. Lesung nicht mehr geäussert und den Begriff der Immobilien-gesellschaft somit übernommen.

Bei den Beratungen der 2. Kommission war man sich einig, den Begriff Immobilien-gesellschaft nicht auszuweiten und somit den umfassenden Begriff Immobilien-gesellschaft in dem Sinne, als seinerzeit alle Gesellschaften mit Grundstücken als Immobilien-gesellschaften betrachtet wurden, nicht ins HG zu übernehmen.

Bei den Beratungen der 2. Kommission war man sich einig, dass sämtliche mögliche, schweizerische oder ausländische, Gesellschaftsformen unter den Begriff Immobilien-gesellschaft fallen. Man war der Auffassung, dass bei den verbleibenden Gesellschaften ein strenger Massstab zu Anwendung gelangen solle in dem Sinne, als rechtliche und wirtschaftliche Handänderungen gleich behandelt werden sollen.

An der Sitzung der 2. Kommission vom 04.04.2012 wurde dann beschlossen, dass **sämtliche Übertragungen von Anteilen an Immobilien-gesellschaften**, auch die Übertragungen von Minderheitsbeteiligungen ohne Verfügungsmacht über die Gesellschaftsgrundstücke, anteilmässig besteuert werden sollen. Der Grosse Rat hat diesen Beschluss ins Gesetz übernommen.

Die Verfügungsmacht über die Grundstücke ist somit überhaupt nicht massgebend; es kommt weder auf eine Mehrheitsbeteiligung, weder auf das Stimmrecht an den Versammlungen noch auf allfällige Nutzniessungen oder andere Rechte an den Beteiligungsrechten an.

Massgebend ist allein die rein rechnerische Übertragung von Anteilen an Immobilien-gesellschaften. **Teilübertragungen werden anteilmässig besteuert.**

Somit ist auch ein **Rückerwerb eigener Anteile** durch die Immobilien-gesellschaft steuerpflichtig.

Beispiele bei Übertragungen von Beteiligungen :

a. <u>Erwerb einer 100%-igen Beteiligung</u>		
Erwerbspreis der Beteiligung		<u>1'000'000</u>
zuzüglich		
+Grundpfandschulden	200'000	
+Gesellschaftsschulden (Passiven ohne Eigenkapital) z.B. Darlehen, Kreditoren, transitorische Passiven, latente Steuern usw.	100'000	<u>+ 300'000</u>
		1'300'000
abzüglich		
-Wert der nicht liegenschaftlichen Aktiven (Aktiven ohne Immobilien)		<u>- 200'000</u>
Massgebender Erwerbspreis für die Immobilien (=Steuerbemessungsgrundlage)		1'100'000
b. <u>Erwerb einer Mehrheitsbeteiligung</u>		
Erwerb einer 60%-igen Beteiligung		
Erwerbspreis der Beteiligung		<u>600'000</u>
zuzüglich		
+Grundpfandschulden	200'000	
+Gesellschaftsschulden (Passiven ohne Eigenkapital) z.B. Darlehen, Kreditoren, transitorische Passiven, latente Steuern usw.	100'000 davon 60%	<u>+180'000</u>
		780'000
abzüglich		
-Wert der nicht liegenschaftlichen Aktiven (Aktiven ohne Immobilien)	200'000 davon 60%	<u>- 120'000</u>
Massgebender Erwerbspreis für die Immobilien (=Steuerbemessungsgrundlage)		660'000
c. <u>Erwerb einer Minderheitsbeteiligung</u>		
Erwerb einer 30%-igen Beteiligung		
Erwerbspreis der Beteiligung		<u>300'000</u>
zuzüglich		
+Grundpfandschulden	200'000	
+Gesellschaftsschulden (Passiven ohne Eigenkapital) z.B. Darlehen, Kreditoren, transitorische Passiven, latente Steuern usw.	100'000 davon 30%	<u>+ 90'000</u>
		390'000
abzüglich		
-Wert der nicht liegenschaftlichen Aktiven (Aktiven ohne Immobilien)	200'000 davon 30%	<u>- 60'000</u>
Massgebender Erwerbspreis für die Immobilien (=Steuerbemessungsgrundlage)		330'000

Art. 6 lit. g HG

Hier wird nun eine der möglichen wirtschaftlichen Handänderungen aufgeführt, bei welcher es beim StempG unterschiedliche Rechtsanwendungen gab. Es gelangt nun die verhältnismässige Steuer im Sinne von Art. 14 HG zur Anwendung.

Steuerbemessungsgrundlage bildet, wie bis anhin, die **Gegenleistung für den Erwerb des Rechts** (RDAF 2008, p. 288 ss).

Wenn das Recht unentgeltlich eingeräumt wird, müsste auch ein Wert angegeben werden. Falls dies nicht geschehen würde, müsste eine Veranlagung nach pflichtgemässen Ermessen gemäss Art. 25 Abs. 2 HG vorgenommen werden.

Art. 7 HG

Wie bereits erwähnt, wurde unter lit. a der Begriff der Immobiliengesellschaft wörtlich aus dem Bundesgerichtsurteil 2C_641/2009 Erw.5.1 übernommen.

Ob eine Immobiliengesellschaft vorliegt, bestimmt sich in erster Linie nach dem statutarischen bzw. tatsächlich wahrgenommenen Gesellschaftszweck. Grundsätzlich muss jedoch jeder Einzelfall geprüft werden.

Allgemein kann festgehalten werden,

- dass die Grundstücke unter den Aktiven der Bilanz zu ihren Verkehrswerten und nicht zu den Buchwerten betrachtet werden müssen;
- die Erfordernisse „im Allgemeinen zu zwei Dritteln aus Grundstücken bestehen und der Ertrag mindestens zu zwei Dritteln aus diesen Tätigkeiten stammen“ kumulativ gegeben sein müssen;
- dass man es mit einer Immobiliengesellschaft zu tun hat, wenn eine Betriebsgesellschaft mit Immobilien den Betrieb aufgibt;
- dass eine Immobiliengesellschaft im Sinne des HG vorliegt, auch wenn diese im Sinne des Kreisschreibens Nr. 5 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 01.06.2004 im Zusammenhang mit einer **Umstrukturierung als Betrieb oder Teilbetrieb** erachtet wurde;
- dass bei einer Gesellschaft, deren Grundbesitz im Wesentlichen nur die sachliche Grundlage für den Betrieb bildet, von einer Betriebsgesellschaft auszugehen ist (BGE 2C_355/2009 Erw.5.1);
- dass unerheblich ist, ob die Immobiliengesellschaft börsenkotiert ist oder nicht;
- dass es nicht massgebend ist, ob der Veräusserer die Anteile an einer Immobiliengesellschaft im **Privatvermögen** oder im **Geschäftsvermögen** hält;
- dass die Eigentumsdauer der Beteiligungsrechte keine Rolle spielt.

Ins Gesetz aufgenommen wurde unter lit. b ausdrücklich, dass Übertragungen von Anteilsrechten an einer Holding- und/oder Muttergesellschaft, deren Töchter Immobiliengesellschaften sind, ebenfalls steuerpflichtig sind.

Es findet jedoch keine Gesamtbetrachtung auf der Ebene der Holding- und/oder Muttergesellschaft statt, sondern es wird direkt auf die Tochtergesellschaften durchgegriffen, wie wenn deren Anteile selbst übertragen worden wären.

Treuhänderisch gehaltene Beteiligungen an Immobiliengesellschaften können nur anerkannt werden, wenn die Voraussetzungen des Merkblatts :

Treuhandverhältnisse (S-02.107) der eidgenössischen Steuerverwaltung erfüllt sind, in dem Sinne als treuhänderisch gehaltene Beteiligungen der Dienststelle anlässlich deren Begründung gemeldet werden müssen, damit sie anerkannt werden könnten.

Die Rechtsanwendung bezüglich der Besteuerung von Immobiliengesellschaften, welche von der Dienststelle veranlagt werden, ist mit der kantonalen Steuerverwaltung, Grundstückgewinnsteuer, abgestimmt worden. Es gibt somit, mit den Ausnahmen, dass bei der Grundstückgewinnsteuer, infolge unterschiedlicher gesetzlicher Bestimmungen, nur die Veräusserungen von Anteilen an Immobiliengesellschaften im Privatvermögen des Veräusserers besteuert werden und dass bei der Handänderungssteuer die Eigentumsdauer keine Rolle spielt, keine unterschiedliche Rechtsanwendung.

Bei den Mieteraktiengesellschaften (**sociétés actionnaires-locataires**), welche in der Regel von den Grundbuchämtern veranlagt werden, wird die massgebliche Gegenleistung für den Grundstückserwerb regelmässig dem Kaufpreis entsprechen. Sollten im Kaufvertrag allerdings noch Forderungen gegen die Gesellschaft übernommen werden, wären diese zum Kaufpreis hinzuzuzählen (BGE 95 I 139 ff.).

Art. 8 HG

Hier ist allgemein festzuhalten, dass neu nur noch das Grundpfandrecht besteuert wird.

Art. 26 des Stempelgesetzes vom 14.11.1953 (StempG) betreffend die Anrechnung des Wertstempels wurde nicht ins HG übernommen.

Es gibt somit nur noch die übergangsrechtliche Bestimmung von Art. 40 HG, wonach bei der Umwandlung einer Grundpfandverschreibung oder einer Inhaberverpflichtung mit Grundpfandverschreibung in einen Schuldbrief, die Steuer bis zur **Höhe der Einschreibung (nicht wie bis anhin zum Schuldsaldo)** angerechnet wird, sofern Gläubiger und Pfandobjekt gleich bleiben.

Wird neu nun ein Schuldbrief gelöscht und durch einen anderen ersetzt, fällt die Steuer vollumfänglich wieder an; wie gesagt, gibt es keine gesetzliche Grundlage für eine Steueranrechnung mehr.

Grund zur Aufnahme der Pfandauswechslung in das neue Gesetz bildete der Sachverhalt, welcher dem Bundesgerichtsurteil vom 28.08.1991 (B. c/Grundbuchamt Monthey; BGE 2 P.335/1990) zu Grunde lag: **Auswechslung des Pfandobjekts am Ende einer Promotion zur Verwendung für eine neue Promotion**. Ausdrücklich abgelehnt wurde in der 2. Lesung des Grossen Rats der Vorschlag der SVPO/Freie Wähler-Fraktion, für die Pfandauswechslung und ähnliche Tatbestände eine feste Steuer von Fr. 50.— vorzusehen. Grundlage für diesen Vorschlag bildete die Praxis in einigen Grundbuchämtern, die Pfandauswechslung von der Steuer auszunehmen, wenn es sich beim ausgetauschten Pfandobjekt ebenfalls um eine **Hauptwohnung** handelte.

Diese Fälle müssen neu besteuert werden.

Pfandvermehrungen sind von der verhältnismässigen Steuer befreit. **In der Rechtsanwendung muss nun aber die Pfandvermehrung von der verhältnismässig steuerpflichtigen Pfandauswechslung abgegrenzt werden.** Wenn das neu in die Pfandhaft eintretende Grundstück die Hälfte des Katasterwerts

des ursprünglichen Pfandgegenstands übersteigt, wird die Pfandrechtssteuer neu auf dem gesamten Pfandbetrag erhoben.

Art. 11 lit. b HG

Die **Jahresleistung** im letzten Satz dieser Bestimmung bezieht sich nur auf den 3. und letzten Abschnitt :

— sind wiederkehrende Leistungen bis zum Ableben der berechtigten Person vereinbart worden, wird die **Jahresleistung** mit der Anzahl Jahre der Lebenserwartung gemäss Rententabelle (4%) multipliziert.

Es handelt sich somit um ein redaktionelles Versehen; in der offiziellen Gesetzessammlung wird dies geändert werden.

In diesem 3. und letzten Abschnitt wurden die unterschiedlichsten Rechtsanwendungen im Kanton vereinheitlicht in dem Sinne, als die Jahresleistung mindestens 4% des Katasterwerts des Grundstücks betragen muss.

Art. 11 lit. e HG

In den Beratungen der 1. Kommission und den Abänderungsanträgen zur 1. Lesung wurde der Teilsatz : „**ausser bei gegenteiliger Begründung**“ beigefügt. Der Grosse Rat hat diese Änderung übernommen. Man war aber klar der Auffassung, dass diese Begründung durch eine amtliche Bestätigung (Behörden BGG, Ortsschätzungskommissionen) erfolgen müsse. Dieser Teilsatz findet sich auch beim Tausch unter Art. 11 lit. f HG.

Art. 11 lit. f HG

Hier wurden die unterschiedlichsten Rechtsanwendungen zum StempG im ganzen Kanton vereinheitlicht.

Für den Tausch sind 4 Möglichkeiten auseinander zu halten:

1. Im Tauschvertrag werden die **Werte der Grundstücke angegeben** und als **gleichwertig** bezeichnet.
Hier ist die Handänderungssteuer auf den **doppelten höheren Werten** zu erheben.
2. Im Tauschvertrag werden die **Werte der Grundstücke nicht angegeben**, aber sie werden als **gleichwertig** bezeichnet.
Hier ist die Handänderungssteuer auf den **doppelten höheren Katasterwerten** zu erheben.
3. Im Tauschvertrag werden die **Werte der Grundstücke** und ein **Aufpreis angegeben**.
Hier ist die Handänderungssteuer auf den **doppelten tieferen Werten plus dem Aufpreis** zu erheben, im Minimum allerdings auf den Katasterwerten der Grundstücke.
4. Im Tauschvertrag werden die **Werte der Grundstücke nicht angegeben**, ein **Ausgleich** ist aber erwähnt.
Hier ist die Handänderungssteuer auf den **doppelten tieferen Katasterwerten plus dem Aufpreis** zu erheben, im Minimum allerdings auf den Katasterwerten der Grundstücke.

Wenn die Handänderungssteuer, wie beschrieben bemessen wird, sollten die allermeisten Fälle geregelt werden können; allerdings ist ausdrücklich festzuhalten, dass der tatsächliche Wert der ausgetauschten Grundstücke massgebend ist. Sollten die Katasterwerte erheblich von den tatsächlichen Werten abweichen, müsste allenfalls eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen gemäss Art. 25 Abs. 2 HG vorgenommen werden.

Art. 11 lit. g HG

„Im alten StempG fand sich hierzu keine ausdrückliche Bestimmung. Wird nun neben dem Kaufvertrag über ein Grundstück noch ein Werkvertrag, wonach der Verkäufer auf dem Grundstück ein Gebäude zu erstellen hat, abgeschlossen und hängen die beiden Rechtsgeschäfte derart voneinander ab, dass es ohne den Abschluss des einen nicht zum Abschluss des anderen gekommen wäre, so dass das Geschäft im Ergebnis dem Verkauf eines fertigen Hauses gleichkommt, ist die Handänderungssteuer auch auf der im Werkvertrag vereinbarten Vergütung geschuldet (Landpreis und Werklohn). Der Bemessung der Handänderungssteuer kann die Summe von Bodenpreis und Werklohn selbst dann zugrunde gelegt werden, wenn Kauf- und Werkvertrag zeitlich getrennt abgeschlossen wurden oder die Erfüllung des Werkvertrages noch bevorsteht oder bereits in Angriff genommen wurde.

Entscheidend ist, der Boden bilde samt einem darauf erstellten schlüsselfertigen Haus tatsächlich und wirtschaftlich das Erwerbsobjekt.

Es bleibt darauf hinzuweisen, dass es unerheblich ist, wenn Verkäufer und Unternehmer nicht identisch sind, denn auch in diesem Fall bilden Kauf- und Werkvertrag eine Einheit und sind bei der Veranlagung der Handänderungssteuer mitberücksichtigt. Diese Rechtsanwendung wurde von den Gerichten bestätigt. Letztmals durch das oberste Gericht des Kantons Wallis mit Entscheid vom 15. September 2004 (Giroud c/Grundbuchamt Martinach). Zu erwähnen bleibt zudem, dass der Notar gemäss Art. 34 des Reglements betreffend das Notariatsgesetz vom 7. September 2005 (NG) verpflichtet ist, in der Urkunde die Bestätigung der Parteien festzuhalten, dass sich der Kaufvertrag des Grundstückes auf einen Kaufvertrag über einen zukünftigen Bau bezieht, der mit dem Verkäufer oder einem Dritten abgeschlossen wurde“ (Botschaft zum Gesetzesentwurf über die Handänderungs- und Pfandrechtssteuer [HPG]).

Hier ist zusätzlich festzuhalten, dass sich in der Praxis die Fälle häufen, bei welchen bestehende Häuser und Wohnungen gekauft und mit erheblichen Kosten erneuert werden, sowie, vorab in Tourismusgemeinden, sogar neuwertige Häuser gekauft, abgerissen und ersetzt werden. Somit müsste darauf geachtet werden, dass auch in Kaufverträgen über bestehende Häuser und Wohnungen die Bestätigungen im Sinne von Art. 34 des Reglements zum NG enthalten sind. Auch diese Fälle können in den Anwendungsbereich von Art. 11 lit. g HG fallen.

Art. 11 lit. h HG

Im Gesetzesentwurf zur Vernehmlassung war vorgesehen, dass als Steuerbemessungsgrundlage bei Schenkungen, Vermächtnissen, Abtretungen unter Ehegatten, Erbvorausbezügen, Erbteilungen, die Gegenleistung für den Grundstückserwerb, mindestens jedoch der Katasterwert der Grundstücke vorgesehen war. In der Botschaft wurde dann im Sinne eines Beispiels die gemischte Schenkung erwähnt und festgehalten, dass die Gegenleistung dem Schuldsaldo entspreche, wenn der Beschenkte die grundpfandrechtlich sichergestellten Schulden

übernehme und dieser Schuldsaldo wertmässig höher als der Katasterwert des übertragenen Grundstücks sei.

In den Vernehmlassungen sowie in den Beratungen der 1. Kommission und insbesondere auch der 2. Kommission wurden diesbezüglich verschiedene Änderungen beschlossen, welche der Grosse Rat in Art. 6 Abs. 3, Art. 11 lit. h, Art. 11 lit. i sowie in Art. 18 lit. b HG angenommen hat.

Somit ist neu bei Schenkungen, Vermächtnissen, Erb vorausbezügen, Erbteilungen sowie Eintragungen von Erbgemeinschaften, sofern sie noch besteuert werden, generell auf den Katasterwert abzustellen, auch wenn eine höhere Gegenleistung vorgesehen ist.

Art. 11 lit. j HG

In der 2. Kommission wurde hier beraten, ob man eine feste Steuer vorsehen solle, falls kein Wert für die Grunddienstbarkeit angegeben ist. Dies wurde verworfen. Der Grosse Rat hat sich in der Folge für die jetzt geltende Fassung entschieden. Somit müssen die Parteien den tatsächlichen Wert für die Grunddienstbarkeit angeben.

Für die Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage bei der Grundlast kann man sich an Art. 783 Abs. 2 ZGB halten. Bei der Eintragung der Grundlast im Grundbuch“ ist ein bestimmter Betrag als ihr Gesamtwert... anzugeben, und zwar bei zeitlich wiederkehrenden Leistungen mangels anderer Abrede der zwanzigfache Betrag der Jahresleistung.“

Wenn der Gesamtbetrag bei zeitlich wiederkehrenden Leistungen, bei anderer Abrede, höher wäre als der zwanzigfache Betrag der Jahresleistung, würde die Steuer dennoch auf die jährliche Gegenleistung für 20 Jahre bemessen. Hier käme der 2. Satz dieser Bestimmung zur Anwendung. Hier wurde ausserdem dem Staatsratsentscheid vom 21.12.2011 (C. M. AG c/Grundbuchamt Siders) Rechnung getragen.

Art. 11 lit. k HG

In den Beratungen der 1. Kommission wurde klar präzisiert, dass hier nicht Leibrenten oder Unterhaltszahlungen zu besteuern sind, sondern nur Gegenleistungen für allfällige Grundstückserwerbe. Hier ist ausdrücklich auf den Wert abzustellen, welchen die **Parteien** für die Grundstücke angeben, sofern dieser höher ist als der Katasterwert; Minimum bildet der Katasterwert der zu übertragenden Grundstücke.

Art. 11 lit. m und n HG

Im Gesetzesentwurf des Staatsrats wurde ausdrücklich festgehalten, dass die Berechnung der Steuerbemessungsgrundlagen von der Dienststelle, nach Konsultation der fachlich zuständigen Dienststelle, vorgenommen werde.

In den Beratungen der 2. Kommission wurde dann festgehalten, dass der Verweis auf die fachlich zuständige Dienststelle überflüssig sei; richtig sei es jedoch, dass die Dienststelle die Steuerbemessungsgrundlagen ermittle. Die Dienststelle müsse dann ohnehin die fachlich zuständige Dienststelle konsultieren.

Art. 11 lit. o HG

Das Kantonsgericht hat mit Urteil vom 12.03.2004/A1 03 216 (B-T T. AG c/Grundbuchamt Leuk) die Steuerbemessungsgrundlage bei Sacheinlage- und

Sachübernahmeverträgen zum StempG festgelegt; zusätzlich wurde in den Beratungen der 2. Kommission explizit auf Art. 628 und 642 OR aufmerksam gemacht, wo auch von der Gegenleistung die Rede ist.

Wenn somit die vom **„Erwerber erbrachte, d.h. die dem Veräusserer zufließende Gegenleistung“** für den Grundstückserwerb (KGE A1 03 216 Erw.5.5) höher ist als der Katasterwert der zu übertragenden Grundstücke, bildet diese Gegenleistung Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer.

Wenn der Bilanzwert der Grundstücke Gegenleistung bildet und dieser höher ist als der Katasterwert der Grundstücke, bildet der Bilanzwert Steuerbemessungsgrundlage.

Auch wenn die grundpfandrechtlich sichergestellten Schulden höher sein sollten, als der Katasterwert der zu übertragenden Grundstücke, wäre auf den höheren Betrag abzustellen.

Minimale Steuerbemessungsgrundlage bildet jedoch der Katasterwert der zu übertragenden Grundstücke.

Art. 11 lit. q HG

Bei Zwangsverwertungen und Versteigerungen bildet die Gegenleistung für den Grundstückserwerb Steuerbemessungsgrundlage. Hier gab es in der Praxis zum StempG unterschiedliche Rechtsanwendungen. Einzig hier kommt die minimale Steuerbemessungsgrundlage des Katasterwerts der zu übertragenden Grundstücke nicht zur Anwendung.

Voraussetzung ist allerdings, dass die Gegenleistung für den Grundstückserwerb objektiv zu Stande kommt. In der Regel muss es sich somit um eine freiwillige Versteigerung oder um eine Zwangsvollstreckung handeln, die öffentlich angekündigt worden sind und an der jedermann die Möglichkeit hatte, ein Angebot zu machen.

Bei privaten, nicht öffentlich angekündigten Versteigerungen dürfte die Gegenleistung für den Grundstückserwerb nur ausnahmsweise objektiv zu Stande kommen, wenn beispielsweise zahlreiche Personen an der Versteigerung teilnehmen würden.

Hier ist die Gefahr der Steuerumgehung gross und entsprechende Vorsicht angebracht.

Art. 17 lit. c HG

Die von den Munizipalgemeinden und Burgergemeinden zu erwerbenden Grundstücke müssen öffentlichen Zwecken dienen. Somit kommt die feste Steuer nur zur Anwendung, wenn sich die fraglichen Grundstücke im **Verwaltungsvermögen** der Gemeinwesen befinden oder sie ins Verwaltungsvermögen der Gemeinwesen überführt werden. Die Munizipalgemeinden und die Burgergemeinden haben somit eine entsprechende Bestätigung abzugeben.

Im Gesetz ist neu festgehalten, dass die feste Steuer für den Erwerb von Grundstücken und die Errichtung von Grundpfändern erhoben werden kann.

Die Gesuche sind an die entsprechenden Grundbuchämter zu richten.

Art. 17 lit. d HG

Hier ist neu zu beachten, dass die fraglichen Grundstücke unmittelbar und unwiderruflich öffentlichen, gemeinnützigen, wohltätigen und religiösen Zwecken dienen müssen. Die beschränkte Steuerpflicht kommt nur dann zur Anwendung,

wenn das fragliche Grundstück unmittelbar zu den obgenannten Zwecken verwendet wird; der Einsatz des Vermögensertrags (z.B. Ertrag aus den eingenommenen Mietzinsen) genügt dieser Anforderung nicht.

Zudem müssen diese Grundstücke dauerhaft diesen Zwecken dienen.

Auch hier wird festgehalten, dass die feste Steuer für den Erwerb von Grundstücken und die Errichtung von Grundpfändern erhoben werden kann.

Die Gesuche sind einheitlich an die Dienststelle zu richten, da sie neu komplexer werden. Bereits unter dem StempG haben die Grundbuchämter die Gesuchsteller mehrheitlich an die Dienststelle verwiesen.

Somit werden künftig mindestens folgende Unterlagen beigebracht werden müssen :

- Bestätigung der kantonalen Steuerverwaltung im Sinne von Art. 79 Abs. 1 lit. f StG;
- Bestätigung des verantwortlichen Organs zum Erwerbsszweck und zur Zweckverwendung für die fraglichen Grundstücke;
- Statuten und Bestätigungen des verantwortlichen Organs zum Nachweis der unwiderruflichen Zweckverwendung;
- Grundstücksbeschreibung, Baupläne.

Art. 38 HG

Ursprünglich war hier folgender Gesetzestext vorgesehen :

„Für Steuertatbestände, die vor dem Inkrafttreten des vorliegenden Gesetzes verwirklicht wurden, gelten die bisherigen Vorschriften. Das Verfahren richtet sich in jedem Fall nach den neuen Vorschriften.“

An der Sitzung der 2. Kommission vom 21.04.2012 wurde dann der neue Wortlaut der Bestimmung entschieden :

„Auf Einregistrierungen, die vor dem Inkrafttreten des vorliegenden Gesetzes vorgenommen wurden bleiben die bisherigen Bestimmungen anwendbar. Das Verfahren richtet sich jedoch in jedem Fall nach den neuen Vorschriften.“

Grund für diese Änderung war die Befürchtung, dass die Grundbuchämter mit Gesuchen überschwemmt würden.

Es können sich aber dennoch übergangsrechtliche Schwierigkeiten ergeben, insbesondere mit den nachgenannten Verpflichtungen im StempG, die Akten fristgemäss einregistrieren zu lassen :

- **Gemäss Art. 32 StempG müssen alle der Einregistrierung unterworfenen Akten innert 60 Tagen, seitdem sie endgültig geworden sind, zur Einregistrierung vorgelegt werden.**
- **Gemäss Art. 33 StempG müssen die Testamente und Erbverträge innert 60 Tagen seit deren Eröffnung zur Einregistrierung vorgelegt werden.**

Übergangsrechtliche Abgrenzungsschwierigkeiten könnten sich somit bei nachgenannten Sachverhalten ergeben :

- **Unfreiwilliger Aufschub des Vollzugs eines abgeschlossenen Vertrags auf Eigentumsübertragung**
 - Wenn beispielsweise ein Vertrag auf Eigentumsübertragung im Jahre 2007 im Hinblick auf eine Erwerbsbewilligung nach BewG abgeschlossen, und mangels Kontingent, erst nach Inkrafttreten des HG definitiv einregistriert und

im Grundbuch eingetragen werden kann, bleiben die Bestimmungen des StempG auch nach Inkrafttreten des HG anwendbar, sofern diese für den Steuerpflichtigen vorteilhafter sind;

- Gleiches gilt, wenn aus irgendwelchen anderen objektiven Gründen (mangelnde Zustimmungserklärungen BGBB, Gläubiger u. a.) ein Vertrag auf Eigentumsübertragung nicht vor dem Inkrafttreten des HG definitiv einregistriert und im Grundbuch eingetragen werden kann; auch hier bleiben die Bestimmungen des StempG nach dem Inkrafttreten des HG anwendbar, sofern diese für den Steuerpflichtigen vorteilhafter sind.

- **Freiwilliger Aufschub des Vollzugs eines abgeschlossenen Vertrags auf Eigentumsübertragung**

Wenn ein Vertrag auf Eigentumsübertragung (beispielsweise ein Erbteilungsvertrag oder ein Vertrag unter Ehegatten) vor dem Inkrafttreten des HG abgeschlossen wird und mit dessen definitiver Einregistrierung und Grundbucheintragung in Verletzung der obgenannten Fristen gesetzwidrig bis zum Inkrafttreten des HG zugewartet wird, um den Wertstempel einzusparen, müssen die Bestimmungen des StempG auch nach Inkrafttreten des HG anwendbar bleiben.

- **Freiwilliger Aufschub des Vollzugs eines abgeschlossenen Pfandvertrags**

Wenn ein Pfandvertrag vor dem Inkrafttreten des HG abgeschlossen wird und mit dessen definitiver Einregistrierung und Grundbucheintragung in Verletzung der obgenannten Fristen gesetzwidrig bis zum Inkrafttreten des HG zugewartet wird, um an Wertstempel zu sparen, müssen die Bestimmungen des StempG auch nach Inkrafttreten des HG anwendbar bleiben.

- **Gläubigerwechsel / Forderungsabtretung**

- Die Übertragung einer **Grundpfandverschreibung** setzt die Forderungsübertragung voraus. Da kein Wertpapier, sondern eine gewöhnliche, wenn auch pfandgesicherte Forderung vorliegt, müssen zur Übertragung der Forderung die Zessionsvorschriften (Art. 164 ff. OR) beachtet werden. Erforderlich ist ein schriftlicher Abtretungsvertrag. Ein Vermerk auf der Urkunde, noch eine Eintragung im Grundbuch sind nicht nötig. Wenn somit der schriftliche Abtretungsvertrag unter der Geltung des StempG rechtswidrig nicht innert 60 Tagen zur Einregistrierung vorgelegt wurde, bleiben die Bestimmungen des StempG auch nach dem Inkrafttreten des HG anwendbar;
- Die Übertragung einer **Inhaberobligation mit Grundpfandverschreibung (IOG)** bedarf im Unterschied zu einer gewöhnlichen Grundpfandverschreibung keiner schriftlichen Abtretungserklärung. Stattdessen genügt die formlose Übergabe des Inhaberpapiers. Wenn sich nun nach dem Inkrafttreten des HG herausstellt, dass eine IOG unter der Geltung des StempG rechtswidrig nicht innert 60 Tagen zur Einregistrierung vorgelegt wurde, bleiben die Bestimmungen des StempG auch nach dem Inkrafttreten des HG anwendbar;
- Bei der Übertragung eines **Schuldbriefs** sind die finanziellen Auswirkungen vernachlässigbar.

- **Eintragung von Erbengemeinschaften/Erbsfolgen**

Unter der Geltung des StempG wie des HG unterliegen **Urkunden und/oder Schriftstücke**, mit denen rechtlich oder wirtschaftlich Eigentum übertragen wird, dem Wertstempel resp. der Handänderungssteuer; es ist somit nicht der Zeitpunkt des ausserbuchlichen Rechtserwerbs massgebend. Es wird somit fast ausnahmslos das HG zur Anwendung gelangen.

- **Übertragungen von Anteilen an Immobiliengesellschaften**

Wenn Übertragungen von Anteilen an Immobiliengesellschaften unter der Geltung des StempG stattgefunden haben und die diesbezüglichen Rechtsgeschäfte rechtswidrig nicht innert 60 Tagen nach deren Abschluss einregistriert worden sind, bleiben die Bestimmungen des StempG auch nach Inkrafttreten des HG anwendbar.

Das Verfahren richtet sich jedoch in jedem Fall nach den neuen Vorschriften des HG.

Sitten, 05.12.2012

Leander Williner
Dienstchef

