Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.300/2002 /kil

Urteil vom 15. April 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Müller, Bundesrichter Merkli,
Gerichtsschreiberin Diarra.

Parteien
Gemeinderschaft A._____ sel., bestehend aus:,
1. B._____,
2. C._____,
3. D._____,
4. E._____,
Beschwerdeführer,
alle vertreten durch Rechtsanwalt Dr. iur. Markus
Neuenschwander, Neugasse 1, 6301 Zug,

gegen

Steueramt des Kantons Solothurn, Schanzmühle, Werkhofstrasse 29c, 4509 Solothurn,
Kantonales Steuergericht Solothurn, Centralhof,
Bielstrasse 9, 4500 Solothurn,

Gegenstand
Art. 9 BV (Handänderungssteuer),

Staatsrechtliche Beschwerde gegen das Urteil
des Kantonalen Steuergerichts Solothurn vom
28. Oktober 2002.

Sachverhalt:
A.
D._____, F._____ und G._____ bildeten eine Gemeinderschaft im Sinne von Art. 336 ZGB, an welcher sie mit je 39/113 bzw. 35/113 beteiligt waren. Die Gemeinderschaft ist Eigentümerin des Grundstücks ... mit den darauf stehenden Wohn- und Geschäftshäusern H._____ 2/I._____ 1 und H._____ 4. Zur Sicherung eines D._____ gewährten Kredites räumte die Gemeinderschaft der UBS AG auf dem erwähnten Grundstück ein Dritteigentümerpfandrecht im Betrag von Fr. 400'000.– ein. Mit öffentlicher Urkunde vom 30. August 1999 trat D._____ seinen Gemeinderschaftsanteil von 39/113 sicherheitshalber je hälftig den beiden Mitgemeindern ab, in dem Umfang, wie es zur vollständigen Deckung einer allfälligen Inanspruchnahme der Grundpfandsicherheit zufolge seiner Kreditschuld gegenüber der UBS AG nötig würde.
B.
Mit Verfügung vom 10. Januar 2000 erhob die Amtsschreiberei J._____ für die erwähnte Transaktion eine Handänderungssteuer von Fr. 22'270.–, berechnet zum Satz von 2,2 % auf einem Abgabewert von Fr. 1'035'000.–. Eine dagegen erhobene Einsprache wurde vom Steueramt des Kantons Solothurn mit Entscheid vom 21. Mai 2001 abgewiesen. Gegen diesen Entscheid rekurrierten die Mitglieder der Erbengemeinschaft A._____ sel., nämlich G._____, D._____ sowie E._____ und C._____ als Erben der inzwi-

schen verstorbenen F._____, an das Steuergericht des Kantons Solothurn. Mit Urteil vom 28. Oktober 2002 wies dieses den Rekurs ab, soweit es darauf eintrat.
C.
Mit staatsrechtlicher Beschwerde vom 17. Dezember 2002 beantragen die Mitglieder der Gemeinderschaft A._____ sel. dem Bundesgericht, die Veranlagungsverfügung der Amtsschreiberei J._____ vom 10. Januar 2000, die Verfügung des Steueramtes des Kantons Solothurn vom 21. Mai 2001 sowie das Urteil des Steuergerichts des Kantons Solothurn vom 28. Oktober 2002 aufzuheben.

Das Steueramt und das Steuergericht des Kantons Solothurn beantragen, die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Die staatsrechtliche Beschwerde kann sich nur gegen letztinstanzliche kantonale Entscheide richten (Art. 86 Abs. 1 OG). Die Voraussetzungen, unter denen nach der Praxis ausnahmsweise Entscheide unterer kantonaler Instanzen mitangefochten werden können (vgl. dazu BGE 126 II 377 E. 8b S. 395, mit Hinweisen), sind hier nicht erfüllt. Auf die Beschwerde kann daher nicht eingetreten werden, soweit damit die Aufhebung der Veranlagungsverfügung der Amtsschreiberei J._____ und des Einspracheentscheids des kantonalen Steueramtes beantragt wird.
1.2 Das Steuergericht führt in seinem Entscheid aus, D._____ sei nicht zum Rekurs legitimiert, da die Handänderungssteuer vom Erwerber erhoben werde und er durch die angefochtene Veranlagungsverfügung auch formell nicht beschwert sei. Gegen diese Erwägung wird in der Beschwerdeschrift nichts vorgebracht. Unter diesen Umständen kann auf die Beschwerde auch insoweit nicht eingetreten werden, als sie von D._____ erhoben worden ist.
2.
2.1 Die Handänderungssteuer wird in § 205 ff. des solothurnischen Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985 (StG) geregelt. § 206 dieses Gesetzes hat folgenden Wortlaut:

"1 Die Steuerpflicht wird durch jedes Rechtsgeschäft begründet, mit dem die wirtschaftliche Verfügungsgewalt über ein Grundstück übergeht, insbesondere

a) durch Kauf, Tausch oder Schenkung eines Grundstückes;
b) durch Übertragung eines Kaufs- oder Rückkaufsrechtes an einem Grundstück sowie durch Verzicht auf die Ausübung eines solchen Rechtes zugunsten eines Dritten;
c) durch Eintritt eines Dritten in einen Kaufvertrag über ein Grundstück;
d) durch Übertragung von Beteiligungsrechten an Immobiliengesellschaften.

2 Die Steuerpflicht wird ferner begründet durch die Änderung im Personenbestand von Gesamthandverhältnissen, durch die Veränderung der Anteilsrechte sowie die Aufhebung des Gesamteigentums an einem Grundstück."
2.2 Das Steuergericht geht davon aus, dass im vorliegenden Fall eine Übertragung eines Gemeinderschaftsanteils stattgefunden habe. Dass diese "nur" zu Sicherungszwecken erfolgt sei, treffe zwar zu, ändere aber nichts an der Tatsache der Übertragung. Diese sei auch der Sinn des Sicherungsgeschäfts gewesen. Insbesondere bei Zahlungsunfähigkeit oder Konkurs des Gemeinders D._____, zu dessen Gunsten eine Dritthypothek gewährt worden sei, habe dessen Gemeinderschaftsanteil den Mitgemeindern Sicherheit bieten sollen; diese Sicherheit habe mit einer Grundstücks- bzw. Anteilsübertragung erkauft werden wollen.
2.3 Die Beschwerdeführer halten diese Begründung für willkürlich. Sie machen geltend, nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes würden von der Handänderungssteuer nur diejenigen Rechtsgeschäfte erfasst, mit welchen die wirtschaftliche Verfügungsgewalt an einem Grundstück auf den Erwerber übergehe. Das Steuergericht räume ausdrücklich ein, dass im vorliegenden Fall der Übergang an die Erwerber nur fiduziarisch erfolgt sei, komme dann aber zum unhaltbaren Schluss, dass auch mit dem fiduziarischen Übergang die wirtschaftliche Verfügungsgewalt auf die Erwerber übertragen worden sei. Das sei jedoch eindeutig nicht der Fall gewesen. D._____ sei der wirtschaftlich Berechtigte geblieben. Er sei steuerrechtlich weiterhin Eigentümer des An-

teils, weshalb auch keine Grundstückgewinnsteuer veranlagt worden sei. Zivilrechtlich könnten die Mitgemeinder nicht ohne seine Mitwirkung über das Grundstück verfügen. Er habe somit die wirtschaftliche Verfügungsgewalt behalten. Die Sicherungsabtretung habe lediglich dem Zweck gedient, bei einer allfälligen Zwangsverwertung des Grundstücks den Anteil vom Erlös, der für die Befriedigung des Pfandgläubigers aufzubringen wäre, an den Liquidationsanteil von D._____ anzurechnen. Es habe sich um ein reines Sicherungsgeschäft gehandelt; eine Veränderung der Anteilsrechte der Gemeinder sei nicht gewollt gewesen und sei auch nicht erfolgt. Willkürlich sei auch die Annahme des Steuergerichts, dass D._____ seinen ganzen Gemeinderschaftsanteil an die Mitgemeinder übertragen habe; in Wirklichkeit sei die Abtretung gemäss dem Wortlaut des Vertrags nur in dem Umfang erfolgt, wie es zur vollständigen Deckung seiner allfälligen Inanspruchnahme der Grundpfandsicherheit zufolge der Kreditschuld gegenüber UBS nötig sein würde.

3.

3.1 Willkür liegt nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts nicht schon dann vor, wenn eine andere Lösung ebenfalls vertretbar erscheint oder gar vorzuziehen wäre. Das Bundesgericht hebt einen kantonalen Entscheid wegen Verstosses gegen das Willkürverbot nur auf, wenn er offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (BGE 127 I 60 E. 5a S. 70, mit Hinweisen).

Ein solcher Vorwurf kann den kantonalen Behörden nicht gemacht werden.

3.2 Zwar trifft zu, dass § 206 Abs. 1 StG die Pflicht zur Bezahlung der Handänderungssteuer von einem wirtschaftlichen Tatbestand abhängig macht, dies im Unterschied zur Regelung in den meisten anderen Kantonen, die von einem zivilrechtlichen Handänderungsbegriff ausgehen, dem allenfalls gewisse wirtschaftliche Tatbestände gleichgestellt werden (vgl. Gabriella Rüegg-Peduzzi, Die Handänderungssteuer in der Schweiz, Diss. Zürich 1989, S. 55 ff., 79 f.). § 206 Abs. 2 StG enthält jedoch bezüglich der Änderung im Personenbestand von Gesamthandverhältnissen, der Veränderung der Anteilsrechte sowie der Aufhebung des Gesamteigentums an einem Grundstück eine selbständige Anknüpfung der Steuerpflicht (die Steuerpflicht wird "ferner" begründet ...), die nicht auf dem Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück beruht. Jedenfalls könnte eine solche dem Wortlaut und der Systematik des Gesetzes entsprechende Auslegung nicht als schlechthin unhaltbar und damit willkürlich bezeichnet werden. Lässt sich aber die Auffassung vertreten, dass die Änderung im Personenbestand eines Gesamthandverhältnisses, wie sie hier unbestrittenermassen gegeben ist, die Steuerpflicht unabhängig davon begründet, ob damit auch ein Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück verbunden ist, erweist sich die Beschwerde zum Vornherein als unbegründet.

3.3 Selbst wenn aber angenommen würde, dass auch in den in § 206 Abs. 2 StG geregelten Tatbeständen ein Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt vorliegen muss, wäre der angefochtene Entscheid nicht willkürlich. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer trifft es nämlich nicht zu, dass die Mitgemeinder zivilrechtlich nicht ohne die Mitwirkung des Zedenten D._____ über das Grundstück verfügen könnten, so dass die wirtschaftliche Verfügungsgewalt bei diesem verblieben wäre. Die Sicherungsübereignung bzw. die Sicherungszession zeichnen sich dadurch aus, dass ein Sicherungsgeber einem Sicherungsnehmer zur dinglichen Sicherstellung einer Forderung eine Sache oder ein Recht fiduziarisch zu Eigentum überträgt. Der Sicherungsnehmer erwirbt damit volles Eigentum an dem ihm übertragenen Gut, ist aber aufgrund der Sicherungsabrede dem Sicherungsgeber gegenüber obligatorisch verpflichtet, von dieser überschiessenden Rechtsmacht nur im vereinbarten Rahmen Gebrauch zu machen (BGE 119 II 326 E. 2b S. 328; Zobl, Berner Kommentar, Syst. Teil zu den Art. 884-887 ZGB, N. 1300, 1507; Oftinger/Bär, Zürcher Kommentar, Syst. Teil zu den Art. 884-918 ZGB, N. 235, 271). Als vollberechtigter Eigentümer kann er nach aussen, gegenüber Dritten, über das ihm übertragene Gut verfügen, auch wenn er damit gegen die Sicherungsabrede verstösst. Auf den vorliegenden Fall angewendet heisst das, dass die Mitgemeinder die Macht haben, ohne Mitwirkung des Zedenten D._____ über dessen Anteil an der Gemeinderschaft bzw. über das im Gesamteigentum der Gemeinderschaft stehende Grundstück zu verfügen, auch wenn sie aufgrund der Abrede im Abtretungsvertrag von dieser Macht nur beschränkt Gebrauch machen dürfen. Unter diesen Umständen erscheint aber die Annahme nicht als willkürlich, dass ihnen nicht nur das zivilrechtliche Eigentum am abgetretenen Gemeinderschaftsanteil, sondern im Sinne von § 206 Abs. 1 StG auch die wirtschaftliche Verfügungsgewalt darüber zusteht. Die wirtschaftliche Tragweite der Abtretung würde im Übrigen spätestens dann manifest, wenn D._____ seinen

Zahlungsverpflichtungen gegenüber der UBS AG nicht nachkommen und diese deshalb auf das im Eigentum der Gemeinderschaft stehende Pfand greifen würde. Erwirbt der Sicherungsnehmer bei der Sicherungsübereignung bzw. der Sicherungszession nach dem Gesagten das volle Eigentum am übertragenen Gut, kann es sodann auch nicht als willkürlich bezeichnet werden, wenn das Steuergericht davon ausging, es sei der Gemeinderschaftsanteil als ganzer und nicht bloss ein der zu sichernden Forderung entsprechender Teil im Wert von Fr. 400'000.– übertragen worden, zumal die Abtretung eines Gemeinderschaftsanteils in einem Teilbetrag zivilrechtlich wohl gar nicht möglich gewesen wäre. Wie die Transaktion im Hinblick auf die Einkommens- und Vermögenssteuer bzw. die Grundstückgewinnsteuer zu beurteilen ist, ist für die Frage der Handänderungssteuer im übrigen nicht relevant und kann daher dahingestellt bleiben. Ebenso wenig ist im vorliegenden Verfahren darüber zu befinden, ob die Handänderungsabgabe im Falle der Rückübertragung des Gemeinderschaftsanteils an den Zedenten erneut erhoben werden kann.

4.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzu-weisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 und 7 in Verbindung mit Art. 153 und Art. 153a OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die staatsrechtliche Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, dem Steueramt des Kantons Solothurn und dem Kantonalen Steuergericht Solothurn schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 15. April 2003

Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin: