

## **Weisungen HStG - Handänderungssteuer**



## Inhaltsverzeichnis

§ 1	Steuerhoheit
§ 2	Handänderung von Grundstücken
§ 2 Ziff. 1	Zivilrechtliche Handänderungen
§ 2 Ziff. 2	Gesamthandverhältnis
§ 2 Ziff. 3	Wirtschaftliche Handänderung
§ 3	Steuerfreie Handänderungen
§ 3 Ziff. 1	Landumlegungen / Grenzregulierungen
§ 3 Ziff. 2	Rechtsgeschäfte zwischen Ehegatten und Verwandten
§ 3 Ziff. 3	Erbgang
§ 3 Ziff. 4	Umwandlung von Eigentum
§ 3 Ziff. 5	Umstrukturierungen von Unternehmen
§ 3 Abs. 1 Ziff. 6	Handänderungswert unter CHF 20'000 (Freigrenze)
§ 4	Steuerpflicht
§ 5	Ausnahmen von der Steuerpflicht
§ 7 Abs. 1	Handänderungswert
§ 7 Abs. 2	Subsidiärer Handänderungswert
§ 7 Abs. 3	Übernahme eines landwirtschaftlichen Grundstücks bei der Erbteilung
§ 7 Abs. 4	Wiederkehrende Leistungen
§ 8	Tauschverträge
§ 9	Handänderungswert bei wirtschaftlicher Handänderung
§ 10 - 13	Steuerveranlagung
§ 14	Steuerstrafrecht
§ 18	Rechtsmittel
§ 19 - 21	Steuerbezug
§ 22	Aufteilung des Steuerertrags
§ 29a	Übergangsrecht



# Sachregister

## A

Aufteilung des Steuerertrags, § 22

## B

Belastung mit Dienstbarkeiten, § 2 Ziff. 3

Berichtigung, § 10 - 13

Bezugsverjährung, § 19 - 21

## D

Delegation der Veranlagungskompetenz, § 10 - 13

## E

Eintritt in einen Kaufvertrag, § 2 Ziff. 3

Eintritt in einen Kaufvorvertrag, § 2 Ziff. 3

Erbgang, § 3 Ziff. 3

## F

Fälligkeit, § 19 - 21

Feststellung des Sachverhalts, § 10 - 13

Freigrenzen, § 3 Abs. 1 Ziff. 6

## G

Gesamt- und Miteigentum, § 7 Abs. 1

Gesamthandverhältnis, § 2 Ziff. 2

Grenzregulierungen, § 3 Ziff. 1

## H

Handänderung durch Übertragung von Beteiligungen, § 7 Abs. 1

Handänderung von Grundstücken, § 2

Handänderungssteuer, Grundsätzliches, § 2

Handänderungswert, § 7 Abs. 1

Handänderungswert bei wirtschaftlicher Handänderung, § 9

**L**

Landumlegungen, § 3 Ziff. 1  
Leistungen der Erwerber/innen, § 7 Abs. 1

**N**

Nachsteuer, § 10 - 13

**P**

Pfandrecht, § 19 - 21

**R**

Rechtsgeschäfte zwischen Ehegatten, § 3 Ziff. 2  
Rechtsgeschäfte zwischen eingetragenen Partnern, § 3 Ziff. 2  
Rechtsgeschäfte zwischen Lebenspartnern, § 3 Ziff. 2  
Rechtsgeschäfte zwischen Verwandten in auf- und absteigender Linie, § 3 Ziff. 2  
Rechtsmittel, § 18  
Revision, § 10 - 13

**S**

Steuerbefreiung der Gemeinden, § 5  
Steuerbefreiung des Bundes und seiner Betriebe, § 5  
Steuerbefreiung des Kantons, § 5  
Steuerbefreiung kirchlicher und gemeinnütziger Institutionen, § 5  
Steuerbezug, § 19 - 21  
Steuerfreie Handänderungen, § 3  
Steuerhoheit, § 1  
Steuerpflicht, § 4  
Steuerstrafrecht, § 14  
Subsidiärer Handänderungswert, § 7 Abs. 2

**T**

Tauschverträge, § 8

**U**

Umstrukturierungen, § 3 Ziff. 5  
Umwandlung von Eigentum, § 3 Ziff. 4

**Ü**

Übergangsrecht, § 29a

Übernahme eines landwirtschaftlichen Grundstücks bei Erbteilung, § 7 Abs. 3

Übertragung eines Kaufrechts, § 2 Ziff. 3

**V**

Veranlagung, § 10 - 13

Veranlagungsentscheid, § 10 - 13

Veranlagungsverjährung, § 10 - 13

Veräusserung von Beteiligungen an Immobiliengesellschaften, § 2 Ziff. 3

Verteilung unter den Gemeinden, § 10 - 13

Verzinsung, § 19 - 21

**W**

Wiederkehrende Leistungen, § 7 Abs. 4

Wirtschaftliche Handänderungen, § 2 Ziff. 3

**Z**

Zahlungserleichterungen und Erlass, § 19 - 21

Zivilrechtliche Handänderungen, § 2 Ziff. 1

Zusammenrechnung von Kauf- und Werkpreis, § 7 Abs. 1





## Steuerhoheit

Die Kompetenz der Kantone und Gemeinden zur Erhebung von Handänderungsabgaben bleibt von der Befugnis des Bundes, eine Mehrwertsteuer einzuführen, unberührt. Es ist lediglich unzulässig, eine der Mehrwertsteuer gleichgeartete Steuer einzuführen. Die Handänderungssteuer ist nach herrschender Lehre keine gleichgeartete Steuer, weshalb sie neben der Mehrwertsteuer veranlagt werden kann (vgl. auch BGE 122 I 213; StR 2000, 278). Eine offen auf die steuerpflichtige Person überwälzte Mehrwertsteuer darf jedoch seit 1.1.2010 nicht in die Bemessungsgrundlage der Handänderungssteuer einbezogen werden (Weisungen HStG § 7 N 3a).

1



## Handänderung von Grundstücken

Voraussetzung für die Erhebung der Handänderungssteuer ist eine Handänderung von Grundstücken oder von Anteilen an solchen. Als Handänderung gilt ein Rechtsgeschäft, welches auf die Übertragung der rechtlichen oder tatsächlichen Verfügungsmacht an einem Grundstück gerichtet ist. Der Übergang der Verfügungsmacht als solcher ist Steuerobjekt. 1

Wird die Anmeldung der Handänderung vor deren Eintragung im Hauptbuch zurückgezogen, liegt keine Handänderung vor. Eine Handänderungssteuer ist daher nicht geschuldet (LGVE 1976 II Nr. 32; VGE vom 26.4.1994 i.S. R.). 2

Wird ein Vertrag nach Eintragung im Hauptbuch für unverbindlich erklärt, so fällt das Steuerobjekt - die Handänderung - weg. Es kann daher auch keine Handänderungssteuer verlangt werden; wurde sie bereits bezogen, ist sie zurückzuerstatten (LGVE 1977 II Nr. 33).

Beschliessen dagegen die Parteien nachträglich, den bereits im Grundbuch (Hauptbuch) eingetragenen Veräusserungsvertrag wieder rückgängig zu machen, ohne sich auf das Vorliegen eines unverbindlichen Rechtsgeschäftes oder auf Wandelung (Art. 205 OR) berufen zu können, ist von zwei steuerbaren Handänderungen auszugehen (VGE vom 11.6.1996 i.S. M.; VGE vom 11.3.1994 i.S. S.; VGE vom 22.4.1993 i.S. W.; LGVE 1992 II Nr. 21).

Wird in einem Vorkaufsfall zunächst die Käuferschaft als Eigentümerin eingetragen, dieser aber später aufgrund eines vertraglichen oder gesetzlichen Vorkaufsrechts das Eigentum am Grundstück wieder entzogen und auf die vorkaufsberechtigte Person übertragen, kommt es zu zwei steuerbaren Handänderungen (VGE vom 6.12.1999 i.S. F.).

Die Motive einer Handänderung sind nicht von Bedeutung (LGVE 1991 II Nr. 24). Es spielt keine Rolle, ob mit der Handänderung ein Gewinn oder ein Verlust verbunden ist. Entscheidend ist allein die Tatsache des Wechsels der Verfügungsmacht. Die Handänderungssteuer ist eine reine Rechtsverkehrssteuer. 3

Massgebend ist der Grundstücksbegriff des ZGB. Nach Art. 655 ZGB gelten als Grundstücke: 4

- die Liegenschaften
- die ins Grundbuch aufgenommenen selbständigen und dauernden Rechte
- die Bergwerke
- die Miteigentumsanteile an Grundstücken.

Das Handänderungssteuergesetz verwendet einerseits zivilrechtliche Begriffe wie beispielsweise Grundstücke, Erbengemeinschaften, Kaufrecht, Kaufvertrag, Tausch. Diese Begriffe werden in der Regel wie im Zivilrecht ausgelegt. Eine Ausnahme bildet die wirtschaftliche Betrachtungsweise (vgl. § 2 Ziff. 3), wo zivilrechtliche Begriffe nach ihrer wirtschaftlichen Bedeutung ausgelegt werden, das Steuerrecht diese Begriffe also eigenständig interpretiert. 5

Eine vornehmlich die wirtschaftlichen Gegebenheiten berücksichtigende Auslegung findet sich auch für Begriffe aus anderen Rechtsgebieten als dem Zivilrecht. So behalten Begriffe wie Organisation und Träger des gemeinnützigen Wohnungsbaus (§ 5), Güterzusammenlegung, Grenzregulierung, Baulandumlegung (§ 3 Ziff. 1) ihre von den jeweiligen „Fachinstanzen“ gegebene Auslegung zwar grundsätzlich bei. Es können sich aber besondere steuerliche Akzente ergeben. Dafür typisch: der „gemeinnützige“ Wohnungsbau nach § 5 erfüllt steuerrechtlich betrachtet die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nicht. 6

Die Verfügungsmacht über ein Grundstück umfasst auch dessen Bestandteile (Art. 642 Abs. 2 ZGB) sowie die Zugehör (Art. 644 f. ZGB). Diese unterliegen somit ebenfalls der Handänderungssteuer. 7

Hotelmobilien und das tote landwirtschaftliche Betriebsinventar - soweit dieses nicht Bestandteil des Grundstücks ist - gelten auch bei einer entsprechenden Anmerkung im Grundbuch steuerlich nicht als Zugehör und sind daher in die Berechnung der Handänderungssteuer nicht mit einzubeziehen.

Die Handänderung von Fahrnis (z.B. Inventar von Betrieben) unterliegt grundsätzlich nicht der Handänderungssteuer. Es ist jedoch abzuklären, ob der vereinbarte Preis für die Fahrnis den tatsächlichen Verhältnissen entspricht oder ob darin auch eine Entschädigung für das Grundstück enthalten ist, welche in die Berechnung der Handänderungssteuer einbezogen werden muss. 7a

## Zivilrechtliche Handänderungen

Ziff. 1 umfasst die sogenannten zivilrechtlichen Handänderungen, d.h. Eigentumsübertragungen, die durch Eintragung im Grundbuch zum Ausdruck gebracht werden. Die Grundbucheintragung erfolgt aufgrund privater Rechtsgeschäfte (beispielsweise Kauf, Tausch, Schenkung, Erbgang) oder aufgrund amtlicher Verfügung (Enteignung, Zwangsvollstreckung, Güterzusammenlegung, richterliches Urteil).

8

Keine zivilrechtliche Handänderung ist anzunehmen, wenn die im Grundbuch eingetragene Eigentümerschaft bloss ihren Namen oder ihre Firma ändert.

Die zivilrechtlichen Handänderungen sind auch dann steuerpflichtig, wenn sie wirtschaftlich betrachtet keine Handänderung darstellen, sofern nicht ausdrücklich ein Steuerbefreiungsgrund gemäss § 3 gegeben ist (LGVE 1991 II Nr. 25; VGE vom 25.4.1989 i.S. W. und vom 17.9.1985 i.S. P.B.; ASA 46, 404 ff.). Das führt zu keinem unzulässigen Methodendualismus (VGE vom 11.6.1996 i.S. M.).

Auch die zivilrechtliche Handänderung aufgrund eines Treuhandverhältnisses (Übertragung eines Grundstücks vom Treugeber auf den Treuhänder und umgekehrt) unterliegt der Handänderungssteuer (RB 1986 Nr. 72).

8a



## Gesamthandverhältnis

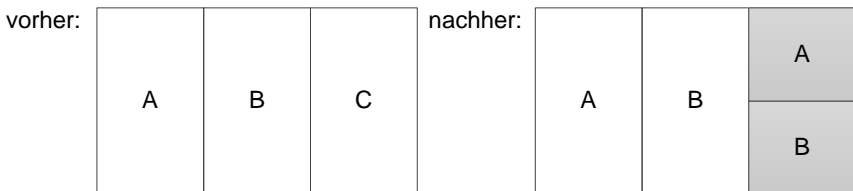
Gesamthandverhältnisse liegen vor bei der einfachen Gesellschaft, der Kollektiv- und Kommanditgesellschaft, der Erbengemeinschaft, der Familiengemeinschaft und beim Güterstand der Gütergemeinschaft. 9

Gesamteigentumsquoten werden nach dem Handänderungssteuergesetz gleich behandelt wie Miteigentumsanteile. Steuerlich betrachtet handelt es sich in beiden Fällen um selbständige Anteilsquoten an der Gesamtsache. 10

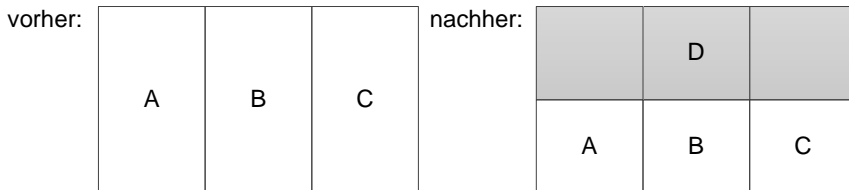
Steuerpflichtig sind Veränderungen im Personenbestand von Gesamthandverhältnissen. Durch den Eintritt eines neuen Mitglieds verlieren die ursprünglichen Gesamthandmitglieder einen Teil ihrer Quotenberechtigung, diese geht auf das neu eintretende Mitglied über. Durch den Austritt eines Mitglieds wächst dessen Quotenberechtigung den übrigen Mitgliedern an. 11

### Beispiele

Eigentümerin des Grundstücks X ist die einfache Gesellschaft, bestehend aus A, B und C. C tritt aus der Gesellschaft aus und erhält von den verbleibenden A + B für den Anteil am Grundstück X CHF 60'000.–. Der Übergang dieses Grundstückanteils auf A und B stellt eine steuerpflichtige Handänderung gemäss § 2 Ziff. 2 dar (Änderung im Personenbestand von Gesamthandverhältnissen): die Handänderungssteuer beträgt CHF 900.– (1,5% von CHF 60'000.–). Sie ist von A und B je zur Hälfte unter solidarischer Haftung (vgl. § 4 Abs. 2) zu bezahlen.



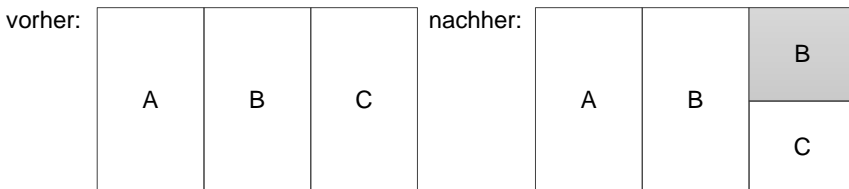
Eine einfache Gesellschaft, bestehend aus A, B und C, ist Eigentümerin des Grundstücks X. Neu tritt D ein und bezahlt für den Eintritt CHF 45'000.–. Der mit dem Eintritt in die Gesellschaft verbundene Übergang eines Grundstückanteils auf D stellt eine steuerpflichtige Handänderung gemäss § 2 Ziff. 2 (Änderung im Personenbestand von Gesamthandverhältnissen) dar; die Steuer beträgt CHF 675.– (1,5% von CHF 45'000.–) und ist von D zu entrichten.



Steuerpflichtig ist auch die Veränderung der Anteilsberechtigung einzelner Gesamthänderinnen und Gesamthänder bei gleichbleibendem Mitgliederbestand, also eine blossе Verschiebung von Anteilsrechten. 12

**Beispiel**

Eine aus A, B und C bestehende einfache Gesellschaft ist Eigentümerin des Grundstücks X. Bisher waren alle zu gleichen Teilen beteiligt, doch nun entschliesst sich C, die Hälfte des Anteils für CHF 30'000.– an B zu verkaufen. Auch diese Übertragung eines Grundstückanteils innerhalb eines Gesamthandverhältnisses ist steuerpflichtig (§ 2 Ziff. 2: „Veränderung der Anteilsrechte“); die Handänderungssteuer beträgt CHF 450.– (1,5% von CHF 30'000.–) und ist vom Erwerber B zu bezahlen.



Unter dem Vorbehalt von § 3 Ziff. 4 begründet auch die Aufhebung eines Gesamthandverhältnisses die Pflicht zur Entrichtung einer Handänderungssteuer. 13

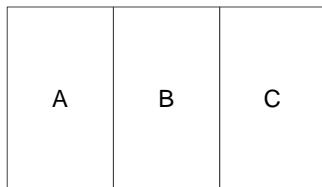


**Beispiel**

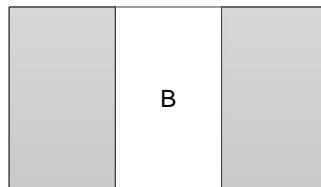
Eine aus A, B und C bestehende einfache Gesellschaft ist Eigentümerin des Grundstücks X. Man beschliesst, die einfache Gesellschaft aufzuheben; B übernimmt das Grundstück X zu Alleineigentum und bezahlt dafür den ausscheidenden A und C CHF 120'000.-.

Dieser Vorgang ist steuerpflichtig (§ 2 Ziff. 2: „Aufhebung des Gesamteigentums“); die Handänderungssteuer beträgt CHF 1'800.- (1,5% von CHF 120'000.-) und ist von B zu bezahlen.

vorher:



nachher:



Bilden drei Schwestern eine einfache Gesellschaft und treten neu auch ihre Ehegatten in das Gesamthandverhältnis ein, so ist die dadurch bewirkte Verschiebung der Eigentumsquoten als solche zwischen Ehegatten zu behandeln und daher gemäss § 3 Ziff. 2 steuerbefreit (LGVE 1975 II Nr. 47).

14



## Wirtschaftliche Handänderungen

Die Generalklausel am Anfang dieser Bestimmung erfasst grundsätzlich alle Fälle, die wirtschaftlich betrachtet eine Handänderung an einem Grundstück darstellen. Eine wirtschaftliche Handänderung ist dann anzunehmen, wenn die Verfügungsgewalt über ein Grundstück - wichtigster Inhalt des zivilrechtlichen Eigentums - übertragen wird. Damit tritt wirtschaftlich und tatsächlich eine ähnliche Wirkung wie bei einer zivilrechtlichen Handänderung ein. 15

Die Verfügungsmacht über Grundeigentum kann allenfalls auch dadurch übertragen werden, dass Liegenschaften ohne Grundbucheintrag in eine stille Gesellschaft eingebracht werden (StR 1999, 267; StE 1997 B 42.22 Nr. 7). 15a

Unter Ziff. 3a - c werden die wichtigsten wirtschaftlichen Handänderungen ausdrücklich aufgeführt. 16

### 1. Veräusserung von Beteiligungen an Immobiliengesellschaften

Die Regelung von § 2 Ziff. 3a deckt sich inhaltlich mit § 3 Ziff. 2 GGStG (vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 3 Ziff. 2 N 8 ff.). 17

### 2. Übertragung eines Kaufrechts, Eintritt in einen Kauf- oder Kaufvorvertrag, Verzicht auf Rechte aus solchen Verträgen

Mit dieser Bestimmung sollen die Fälle erfasst werden, in denen jemand nicht den Erwerb des zivilrechtlichen Eigentums für sich selbst anstrebt, sondern sich mit der wirtschaftlichen Verfügungsmacht begnügt, um anschliessend, gleich wie eine Eigentümerin oder ein Eigentümer, Rechte und Pflichten aus dem Vertrag auf Dritte zu übertragen. Solche Geschäfte dienen in der Regel dazu, einen Zwischengewinn zu realisieren. Die Realisation eines solchen Zwischengewinns ist allerdings nicht Voraussetzung für die Erhebung der Handänderungssteuer. 18

Es werden also zwei Rechtsgeschäfte abgeschlossen:

- a. Man erwirbt die Verfügungsgewalt über ein Grundstück durch den Abschluss eines Kauf-, Kaufrechts- oder Kaufvorvertrages. Ein Kauf- bzw. Kaufvorvertrag muss jedoch mit einer Substitutionsklausel versehen sein. Nur in diesem Fall kann beliebig über das Grundstück verfügt

werden. Andernfalls ist der Austausch einer Vertragspartei (durch Eintritt) von der Zustimmung der anderen Vertragspartei abhängig.

- b. Die erworbene Verfügungsgewalt wird auf Dritte übertragen, indem man diese in den Kauf- oder Kaufvorvertrag eintreten lässt oder ihnen das Kaufrecht überträgt.

Erst wenn auch das zweite Rechtsgeschäft abgeschlossen worden ist, ist eine wirtschaftliche Handänderung gegeben (§ 4). Die Begründung eines Kaufrechts und der Abschluss eines Kaufvorvertrages für sich allein lösen noch keine Handänderungssteuer aus, ebensowenig der Abschluss eines Kaufvertrages ohne Eintragung in das Grundbuch.

Ein zivilrechtlich formungültiges Kaufsrecht wirkt sich unter bestimmten Voraussetzungen (formlose Erteilung des Rechts zur Bebauung, Parzellierung und Überbauung, verbunden mit der freiwilligen Erfüllung der ungültigen Verpflichtung aus dem schriftlichen Kaufrechtsvertrag) wirtschaftlich wie eine Veräusserung aus und unterliegt deshalb der Handänderungssteuer (BGE vom 22.3.1985 i.S. R. in ASA 54, 690 bzw. StE 1985 B 42.22 Nr. 1; LGVE 2011 II Nr. 25). 18a

Steuerpflichtig ist auch der Verzicht auf die Rechte aus einem Kauf-, Kaufrechts- oder Kaufvorvertrag, sofern damit Dritten der Erwerb des Grundstücks ermöglicht werden soll und diese das Grundstück in der Folge auch erwerben. Der Verzicht braucht weder ausdrücklich noch gegen Entschädigung zu erfolgen (VGE vom 18.1.2000 i.S. E.; VGE vom 1.3.1989 i.S. V.; StE 1992 B 42.22 Nr. 6). Es genügt, wenn die Verzichtenden um die geplante Eigentumsübertragung an Dritte wissen und wenn die Übertragung erst durch den Verzicht ermöglicht wird (LGVE 1990 II Nr. 22). Wirtschaftlich betrachtet wird damit derselbe Erfolg erzielt, wie wenn die Berechtigten das Grundstück zunächst selbst erworben und dann an Dritte weiterveräussert hätten. 19

Mit der Veranlagung ist in diesen Fällen jedoch zuzuwarten, bis die Dritten das Grundstück erworben haben. Erst dann sind alle Voraussetzungen für die Erhebung einer Handänderungssteuer erfüllt (§ 4). Massgebender Zeitpunkt ist das Datum des Erwerbs durch die Dritten.

Wird ein Kaufrecht auf eine einfache Gesellschaft übertragen, der ausser der Kaufrechtsnehmerschaft noch weitere Personen angehören, welche der Kaufrechtsnehmerschaft für den Eintritt in die Gesellschaft eine Vergütung entrichtet haben, so liegt eine Teilveräusserung bzw. eine Teilübertragung des Kaufrechts vor. Dadurch wird Dritten der Erwerb einer Eigentumsquote am Grundstück ermöglicht. Auch diese Teilveräusserung ist handänderungssteuerpflichtig (vgl. LGVE 1975 II Nr. 39). 20

In all diesen Fällen ist stets die Zwischenhändlerin bzw. der Zwischenhändler steuerpflichtig. Die Person, die das Kaufrecht an Dritte überträgt oder zu 21

deren Gunsten auf die Ausübung ihres Rechts verzichtet; die Vertragspartei, die Dritte in den Vertrag eintreten lässt usw. Bei mehreren wirtschaftlichen Handänderungen (sog. Kettengeschäfte) ist steuerpflichtig im Sinn von § 2 stets die Inhaberin bzw. der Inhaber eines solchen Rechtes, die dieses an Dritte weiterveräussern.

Zur Berechnung des Handänderungssteuerwertes vgl. § 9.

### Beispiel eines sogenannten Kettengeschäftes

A räumt B ein Kaufrecht ein	keine steuerpflichtige Handänderung
B überträgt Kaufrecht an C	wirtschaftliche Handänderung zwischen A und B gemäss § 2 Ziff. 3b, B ist steuerpflichtig
C verzichtet zu Gunsten von D auf die Ausübung des Kaufrechts	keine Steuerpflicht
D erwirbt das Grundstück, Eintragung des Eigentumsüberganges im Grundbuch	zivilrechtliche Handänderung zwischen A und D gemäss § 2 Ziff. 1; D ist handänderungssteuerpflichtig wirtschaftliche Handänderung zwischen B und C gemäss § 2 Ziff. 3b; C ist handänderungssteuerpflichtig

Der Verzicht auf ein Vorkaufsrecht wird jedoch in der Regel nicht als wirtschaftliche Handänderung besteuert, es sei denn bei Vorliegen besonderer Umstände. Solche können gegeben sein in den Fällen von Art. 42 ff. des Bundesgesetzes über das bauerliche Bodenrecht. Diese Bestimmungen ermöglichen bestimmt, im Gesetz genannten Vorkaufsberechtigten grundsätzlich den Erwerb eines landwirtschaftlichen Gewerbes zum Ertragswert bzw. den Erwerb eines landwirtschaftlichen Grundstücks zum doppelten Ertragswert. Dieses gesetzliche Vorkaufsrecht unterscheidet sich dadurch wesentlich von den vertraglichen Vorkaufsrechten, bei denen die Berechtigten das Grundstück in der Regel nur zu gleichen Bedingungen wie Dritte kaufen können. Die Möglichkeit, das Grundstück zum (doppelten) Ertragswert zu übernehmen, verstärkt das gesetzliche Vorkaufsrecht und lässt es in seinen Auswirkungen einem Kaufsrecht nahekommen.

22

Verzichten nun Vorkaufsberechtigte gegen eine erhebliche Entschädigung auf ihr Vorkaufsrecht, um Dritten den Erwerb des Landwirtschaftsbetriebes zu ermöglichen, so ist zu prüfen, ob nicht eine wirtschaftliche Handänderung gemäss § 2 Ziff. 3b zwischen den Vorkaufsberechtigten und den tatsächlichen Erwerberinnen oder Erwerbern vorliegt. Eine solche wirtschaftliche Handänderung muss auch bejaht werden, wenn Vorkaufsberechtigte als eigentliche Verkäuferschaft des Grundstücks auftreten. Wirtschaftlich betrachtet wird damit der gleiche Erfolg erzielt, wie wenn Vorkaufsberechtigte zunächst ihr Vorkaufsrecht ausüben und daraufhin das landwirtschaftliche Gewerbe oder Grundstück an Dritte übertragen hätten.

23

### 3. Belastung mit Dienstbarkeiten

Steuerpflichtig ist auch die Einräumung einer Dienstbarkeit, wenn damit ein wesentlicher Teil der aus dem Eigentum fließenden Rechte dauernd auf Dritte übertragen wird. Damit eine Steuerpflicht begründet wird, müssen zwei Voraussetzungen erfüllt sein: 24

a. Die Belastung muss dauernd, d.h. für mindestens 30 Jahre begründet sein. Dabei ist auf die obligatorische Wirkung des Vertrages abzustellen (LGVE 1994 II Nr. 23). Die Begründung eines selbständigen und dauernden Baurechts von 30 Jahren unterliegt der Handänderungssteuer, auch wenn es bereits nach 7 Jahren aufgehoben wird (BStP 1996, 131). 25

Nicht übertragbare Personaldienstbarkeiten wie beispielsweise Nutznießung oder Wohnrecht sind zu Gunsten von bestimmten Personen errichtet und somit nicht dauernd. Ihre Begründung ist deshalb nicht steuerpflichtig (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz 3. Auflage, § 216 N 123 f.). Ist eine Personaldienstbarkeit übertragbar bzw. vererblich, ist sie dauernd im Sinn von § 2 Ziff. 3b, sofern deren Dauer im Vertrag nicht auf unter 30 Jahren beschränkt bleibt.

Es kommt nicht darauf an, ob es sich um ein selbständiges oder unselbständiges Recht handelt (LGVE 1994 II Nr. 23).

b. Die Bewirtschaftung oder der Veräusserungswert des Grundstücks oder eines Grundstücksteils (VGE vom 29.7.1997 i.S. G und P.) muss wesentlich beeinträchtigt werden. Betrifft die Beeinträchtigung nur einen Teil des Grundstücks, ist deren Wesentlichkeit bezogen auf den betroffenen Grundstückteil zu beurteilen. Eine wesentliche Beeinträchtigung ist namentlich anzunehmen bei der Einräumung von Bau-, Kiesausbeutungs- oder Deponierechten oder bei der Errichtung eines Bauverbots; unter Umständen auch bei einschneidenden Bauhöhebeschränkungen oder Näherbaurechten, welche die Überbaumöglichkeit des belasteten Grundstücks wesentlich beeinträchtigen. Dagegen kann beispielsweise in der Einräumung eines Fusswegrechts zu Gunsten des Nachbargrundstücks noch keine wesentliche Beeinträchtigung der Bewirtschaftungs- oder Veräusserungsmöglichkeiten erblickt werden. Ebenfalls keine wesentliche Beeinträchtigung ist in der Regel in der Einräumung eines Bau- oder Einbaurechts für die Errichtung einer Transformatoren-Station an die CKW zu erblicken. Dabei ist nicht von Bedeutung, ob die Entschädigung in einer einmaligen Zahlung oder in Raten ausgerichtet wird. Jede dingliche Belastung, welche einen wesentlichen Teil der Eigentümerbefugnisse dauernd auf einen Dritten übergehen lässt, löst eine Handänderungssteuer aus. Dies gilt auch dann, wenn es sich bei der dinglichen Berechtigung nicht um ein selbständiges Recht handelt (LGVE 1994 II Nr. 23). 26

Die Verlängerung einer solchen Dienstbarkeit stellt eine steuerpflichtige Handänderung dar (SZ-VGE vom 26.7.1989 in StPS 1990, 139). Die Steuer ist unter Berücksichtigung der neuen (gesamten) Vertragsdauer und Anrechnung der bereits veranlagten Steuer neu zu berechnen. Analoges gilt 27

bei Verlängerung einer solchen Dienstbarkeit auf insgesamt über 30 Jahre, auch wenn sie ursprünglich nicht dauernd (d.h. für weniger als 30 Jahre begründet) war.

Als steuerbegründende Handänderung gilt auch die Ablösung einer Dienstbarkeit, welche die unbeschränkte Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert des bisher belasteten Grundstücks dauernd und wesentlich beeinträchtigt hat (BGE 139 II 363 Erw. 3; z.B. Löschung eines Bauverbots). Steuerpflichtig ist der Eigentümer des bisher belasteten Grundstücks. 28

Der vorzeitige Heimfall eines Baurechtsgrundstücks ohne Löschung des Baurechts stellt eine Rückübertragung des Baurechtsgrundstücks an den Baurechtsgeber und damit eine steuerpflichtige Handänderung im Sinn von § 2 Ziff. 1 HStG dar.

Als steuerbegründende Handänderung ist ferner die Übertragung von Ausnutzungsrechten anzusehen, sofern dadurch die Bewirtschaftung oder der Verkehrswert des Grundstücks dauernd und wesentlich beeinträchtigt wird. 29

Wird eine Dienstbarkeit als selbständiges und dauerndes Recht bestellt und ins Grundbuch aufgenommen, gilt es nachher gemäss Art. 655 Abs. 2 ZGB als selbständiges Grundstück, dessen Weiterveräusserung eine steuerbegründende Handänderung im Sinne von § 2 Ziff. 1 HStG darstellt. 30





## Steuerfreie Handänderungen

Es ist zu beachten, dass § 3 keine Generalklausel kennt, wonach Handänderungen, bei denen wirtschaftlich betrachtet Verkäuferschaft und Käuferschaft identisch sind, von der Handänderungssteuer befreit werden. 1

Die Befreiungsgründe von § 3 sind somit abschliessend. Fällt eine nach § 2 grundsätzlich steuerpflichtige Handänderung nicht unter einen dieser Befreiungsgründe und ist auch keine Steuerbefreiung aufgrund spezialgesetzlicher Regelung vorgesehen (vgl. § 3 N 3), ist eine Handänderungssteuer geschuldet (LGVE 1991 II Nr. 24 und 25; VGE vom 22.4.1993 i.S. W.; VGE vom 25.4.1989 i.S. W.; VGE vom 17.9.1985 i.S. P.B.; ASA 46, 404 ff.). Das führt zu keinem unzulässigen Methodendualismus (VGE vom 11.6.1996).

Nicht steuerbefreit sind beispielsweise:

- die Übertragung eines im Eigentum einer AG stehenden Grundstücks an deren Alleinaktionärin bzw. Alleinaktionär oder umgekehrt (LGVE 1991 II Nr. 25; VGE vom 11.6.1996 i.S. M.)
- die Übertragung von Grundstücken zwischen verbundenen Unternehmen, d.h. einzelnen Gesellschaften, die von der gleichen Person oder Personengruppe beherrscht werden (Konzernverhältnis); vorbehalten bleibt der Übergang eines Grundstücks bei Umstrukturierungen im Sinn der §§ 26 und 75 des Steuergesetzes.
- die Übertragung von Grundstücken zwischen verschiedenen Personalvorsorgeeinrichtungen der gleichen Firma
- der Verkauf von Grundstücken einer Baugenossenschaft an ihre Mitglieder (VGE vom 17.9.1985 i.S. P.B.).
- die Übertragung der Aktien einer Immobiliengesellschaft von Beteiligten auf eine von ihnen ebenfalls beherrschte Holding (VGE vom 20.5.1996 i.S. G.W., bestätigt durch BGE vom 28.10.1998 i.S. G.W.).
- der Austritt aus einer Gemeinderschaft (VGE vom 28.5.2003 i.S. G)

Zum Problem der nachträglichen Ungültigkeits- oder Nichtigkeitserklärung eines Vertrages vgl. § 2 N 2.



## Landumlegungen und Grenzregulierungen

Entscheidend ist, dass die Handänderung im Rahmen eines durch die Gesetzgebung vorgesehenen Verfahrens stattfand. Eine solche liegt vor:

2

- bei Güter- oder Waldzusammenlegungen sowie Grenzverbesserungen nach den Bestimmungen der kantonalen Landwirtschaftsverordnung (SRL Nr. 903) (beispielsweise freiwillige Güterzusammenlegungen im Sinne von § 95 dieser Verordnung, wobei die Vereinbarung zwischen den Grundeigentümern vom Bau-, Umwelt- und Wirtschaftsdepartement zu genehmigen ist). Steuerbefreit sind somit der direkte Austausch von Grundstücken, wie er mit einer Güterzusammenlegung notwendigerweise verbunden ist. Hingegen unterliegt der Erwerb durch Dritte der Handänderungssteuer, auch wenn diese an der Güterzusammenlegung ebenfalls beteiligt sind; ebenso unterliegt der Erwerb durch eine Güterzusammenlegungsgenossenschaft von Dritten zwecks Beschaffung von Massenland der Handänderungssteuer.
- Landumlegungen nach den §§ 86 ff. des Planungs- und Baugesetzes
- Grenzregulierungen nach den §§ 102 ff. des Planungs- und Baugesetzes

Aufgrund spezialgesetzlicher Regelung sind Handänderungen im Enteignungsverfahren nach kantonalem wie nach Bundesrecht (§ 63 kt. EntG, Art. 92 EntG) steuerbefreit. Allerdings wird in diesem Fall meistens auch eine Befreiung nach § 5 gegeben sein. Ebenfalls steuerfrei sind Landumlegungen nach dem Bundesgesetz über die Landwirtschaft (Art. 101 Abs. 2).

3



## **Rechtsgeschäfte zwischen Ehegatten, eingetragenen Partnern, Lebenspartnern sowie zwischen Verwandten in auf- und absteigender Linie inkl. deren Partnern**

Rechtsgeschäfte zwischen Ehegatten oder eingetragenen Partnern sind steuerfrei. Alle Handänderungen im Rahmen der güterrechtlichen Auseinandersetzung sind ebenfalls steuerbefreit. Es ist nicht von Bedeutung, ob das Scheidungsurteil im Zeitpunkt der Übertragung eines Grundstücks bereits rechtskräftig ist und somit die beteiligten Parteien rechtlich nicht mehr Ehegatten sind. 4

Der Güterstand, unter welchem die Ehegatten leben, spielt keine Rolle.

Eine Handänderung zwischen Ehegatten liegt auch vor, wenn drei Schwestern eine einfache Gesellschaft mit Gesamteigentum an einem Grundstück bilden und ihre Ehemänner neu in diese eintreten. Die dadurch bewirkte Verschiebung der Eigentumsquoten ist daher steuerfrei (LGVE 1975 II Nr. 47).

Steuerfrei sind auch Rechtsgeschäfte zwischen Lebenspartnern (gleichen oder unterschiedlichen Geschlechts), die während mindestens 2 Jahren in einer eheähnlichen Beziehung gelebt haben. Analog zur Steuerbefreiung von Handänderungen als Folge der güterrechtlichen Auseinandersetzung bei Ehegatten sind Handänderungen, die nach der Trennung noch im Zusammenhang mit der vermögensmässigen Auseinandersetzung zwischen den ehemaligen Lebenspartnern vorgenommen werden, ebenfalls steuerbefreit.

Handänderungen zwischen Verwandten in auf- und absteigender Linie (beispielsweise zwischen Vater und Sohn, Grossmutter und Enkelin) sind in jedem Fall steuerfrei. 5

Adoptivkinder (nach altem wie nach neuem Recht) sind den natürlichen Nachkommen gleichgestellt (vgl. LGVE 1977 II Nr. 23). Dasselbe gilt für ein nach altem Recht mit Standesfolge anerkanntes Kind. Nicht mit Standesfolge anerkannte Kinder gelten dagegen als mit dem „Zahlvater“ nicht verwandt. Kein Verwandtschaftsverhältnis besteht auch zwischen Stiefeltern und Stiefkindern sowie zwischen Pflegeeltern und Pflegekindern.

Steuerfrei sind ferner Handänderungen zwischen Verwandten in auf- und absteigender Linie und deren Partnern (Ehegatten, eingetragene Partner, Lebenspartner). Dies ermöglicht die steuerfreie direkte Übertragung von Eltern an die Ehegatten (Schwiegerkinder) wie auch an die eingetragenen Partner und Lebenspartner ihrer Kinder (und umgekehrt). Die Steuerbefreiung der Partner (Schwiegerkinder, eingetragene Partner, Lebenspartner) setzt dabei voraus, dass das Eigentum von den Eltern an ihr Kind und dessen Partner 5a

(oder vom Kind an einen Elternteil und dessen Partner) zu Gesamt- oder Miteigentum übertragen wird. Eine Übertragung von den Eltern an den Partner des Kindes (oder vom Kind an den Partner des Elternteils) zu Alleineigentum ist nicht steuerbefreit. § 3 Abs. 1 Ziff. 2, letzter Teilsatz, verlangt nämlich bei jeder Übertragung für die Steuerbefreiung des erwerbenden Partners zwingend die Beteiligung von Verwandten in auf- und absteigender Linie sowohl auf Verkäufer- wie auf Käuferseite («... zwischen Verwandten in auf- und absteigender Linie einschliesslich ihrer Partner ...»; vgl. auch Botschaft des Regierungsrates B 55 vom 6.9.2016, Ziff. 6.2.16; Motion M 12 von Armin Hartmann vom 20.06.2011 und die Antwort des Regierungsrates.

Für Lebenspartner setzt die Steuerbefreiung zudem ein mindestens 2-jähriges Zusammenleben in einer eheähnlichen Beziehung voraus.

Die Übernahme eines Grundstücks, das zu Lebzeiten der Eltern an die Nachkommen zu Miteigentum veräussert wurde, in das Alleineigentum eines Nachkommen, ist keine steuerfreie Handänderung im Sinn von § 3 Ziff. 2 (VGE vom 9.12.1993 i.S. W.).

5b

## Erbgang

Bei der Übertragung eines Grundstücks durch Erbgang kommt es zivilrechtlich zu zwei Handänderungen: Übergang des Grundstücks an die Erbengemeinschaft (Erbgang) und Übergang des Grundstücks an eine einzelne Erbin oder einen einzelnen Erben (Erbteilung). 6

Bei Todesfällen ab 1.1.2018 werden sämtliche erbrechtlich begründeten Handänderungen steuerbefreit: Erbanfall eines Grundstücks an einen Alleinerben bzw. eine Alleinerbin oder an eine Erbengemeinschaft, Übergang eines Grundstücks von der Erbengemeinschaft an einen Erben bzw. eine Erbin durch (Teil-)Erbteilung oder an einen Vermächtnisnehmer bzw. eine Vermächtnisnehmerin durch Vermächtnis. Ebenso bleiben die Erben bzw. die Erbinnen steuerbefreit, wenn sie ein Grundstück aus dem Nachlass an eine Drittperson veräussern. Das Verwandtschaftsverhältnis zwischen Erblasser bzw. Erblasserin und Erben bzw. Erbinnen spielt somit für die Steuerbefreiung des Erbgangs im Gegensatz zur bis 31.12.2017gültigen Fassung von § 3 Ziff. 3 HStG keine Rolle mehr.

Nicht unter den steuerbefreienden Erbgang fällt hingegen eine Handänderung aufgrund eines Erbvorbezugs. Unter dem Erbvorbezug sind alle Rechtsgeschäfte zu verstehen, welche die veräussernde Person zu Lebzeiten mit Rücksicht auf die erwerbende Person in deren Stellung als Erbanwärter vornimmt und dabei ganz oder teilweise auf ein Entgelt verzichtet. Der Erbvorbezug hat seinen Ursprung nicht im Erbgang, sondern in einer lebzeitigen, definitiven Schenkung an einen Erbanwärter bzw. eine Erbanwärterin. In diesem Fall kann daher eine Steuerbefreiung nur unter den Voraussetzungen von § 3 Abs. 1 Ziff. 2 HStG zum Tragen kommen.

Übergangsregelung für Todesfälle bis 31.12.2017 mit im Verhältnis zum Erblasser bzw. zur Erblasserin nicht steuerbefreiten Erben bzw. Erbinnen:

Fall 1 - Alleinerbe/Alleinerbin: Steuerpflicht gemäss § 3 Ziff. 3 in der Fassung bis 31.12.2017 (s. LU StB Bd. 3 Weisungen HStG § 3 Ziff. 3 in der Fassung vom 1.1.2016: [www.steuerbuch.lu.ch/index/archive](http://www.steuerbuch.lu.ch/index/archive))

Fall 2 - Erbengemeinschaft: Massgebender Stichtag für das anwendbare Recht ist der Zeitpunkt der Erbteilung oder der Veräusserung des Grundstücks durch die Erbengemeinschaft an eine Drittperson (gilt auch für Untererbengemeinschaften):

a) Erbteilung/Veräusserung an Drittperson bis 31.12.2017 (Tagebucheintrag): Die Erben bzw. Erbinnen sind steuerpflichtig gemäss § 3 Ziff. 3 HStG in der Fassung bis 31.12.2017 (s. LU StB Bd. 3 Weisungen HStG § 3 Ziff. 3 in der Fassung vom 1.1.2016: [www.steuerbuch.lu.ch/index/archive](http://www.steuerbuch.lu.ch/index/archive))

b) Erbteilung/Veräusserung an Drittperson ab 1.1.2018 (Tagebucheintrag): Steuerbefreiung sämtlicher Erben bzw. Erbinnen gemäss § 3 Ziff. 3 HStG in der ab 1.1.2018 gültigen Fassung.

(weggefallen)

(7-10a)



## Umwandlung von Eigentum

Die Umwandlung von Gesamt- in Miteigentum oder von Mit- in Gesamteigentum ist steuerfrei, soweit die Anteile der einzelnen Beteiligten wertmässig gleich bleiben (VGE vom 9.12.1993 i.S. W.). Wirtschaftlich findet in diesem Fall keine Handänderung statt. Dies gilt auch, wenn eine einfache Gesellschaft Eigentümerin eines Grundstücks ist und dieses in Stockwerkeigentums-Einheiten aufteilt, soweit die Wertquoten der den einzelnen Gesellschaftern zugeteilten STWE ihren bisherigen Anteilsquoten am Gesamtgrundstück entsprechen.

11

Wird bei der Auflösung eines Gesamt- oder Miteigentumsverhältnisses ein Grundstück aufgeteilt und entsprechend der Anteilsquote der Beteiligten in deren Alleineigentum überführt (= Realteilung), so ist ebenfalls keine Handänderungssteuer zu entrichten.

Eine steuerfreie Realteilung ist auch dann anzunehmen, wenn mehrere Grundstücke, an denen Gesamt- oder Miteigentum besteht, den einzelnen Beteiligten ihren Anteilen entsprechend als Ganzes zu Alleineigentum zugeteilt werden (LGVE 1987 II Nr. 16). Entscheidend ist dabei, ob der Verkehrswert der zugeteilten Grundstücke den bisherigen Anteilsverhältnissen entspricht (VGE vom 4.8.1995 i.S. S.). Die Realteilung ist in einem Zug durchzuführen. Früher oder später erfolgte Zuteilungen sind bei der Prüfung, ob die zugeteilten Grundstücke den bisherigen Anteilen entsprechen, nicht mitzuberechnen. Die obligatorische Einräumung eines Anspruchs auf spätere Zuteilung ist ebenfalls ausser Acht zu lassen. Ebensovienig ist eine Veränderung der Beteiligungsverhältnisse in einer Nachbeurkundung massgebend (LGVE 1992 II Nr. 21). In die Beurteilung, inwieweit die zugeteilten Grundstücke den bisherigen Anteilen entsprechen, sind nur Grundstücke im Kanton Luzern einzubeziehen (Ruf, Handänderungsabgaberecht, Art. 10 N 93).

Die Steuerbefreiung gilt jedoch nicht für Umwandlungen oder Zuteilungen im Rahmen der Erbteilung. Hier kommen § 3 Ziff. 2 und 3 zur Anwendung.

Nicht steuerbefreit ist die Umwandlung von Allein- in Miteigentum. Legen beispielsweise zwei Personen ihre Parzellen zusammen und begründen je hälftiges Miteigentum am neu entstandenen Gesamtgrundstück, so ist eine Handänderungssteuer geschuldet, denn das Eigentum der beiden Beteiligten hat sich geändert: Waren sie vorher je allein an einer Parzelle berechtigt, so geht ihre Berechtigung nun auf die Hälfte des Gesamtgrundstücks über.

12

Zur Bemessung der Handänderungssteuer siehe § 7 N 9.

Ist eine einfache Gesellschaft Eigentümerin eines überbauten Grundstücks, das sie in Stockwerkeigentums-Einheiten aufteilt und diese - entsprechend der Anteilsquote - ins Stockwerkeigentum der einzelnen Gesellschafter überführt, handelt es sich um eine steuerfreie Handänderung (vgl. N 11).

13

Keine Realteilung liegt jedoch vor bei der Veräusserung von Grundstücken aus einer AG (Genossenschaft) oder bei deren Liquidation, wenn dabei die Grundstücke der Gesellschaft (Genossenschaft) anteilmässig ins Eigentum der Beteiligten überführt werden. Denn die Grundstücke befanden sich nicht im Gesamteigentum der Beteiligten, sondern gehörten der AG (Genossenschaft) zu Alleineigentum. 14

Eine Steuerbefreiung kann deshalb auch nicht gewährt werden, wenn eine Wohnbaugenossenschaft die von ihr erstellten Einfamilienhäuser an die Genossenschafterinnen und Genossenschafter veräussert (VGE vom 17.9.1985). Zu beachten ist jedoch § 5 Ziff. 5 (vgl. § 5 N 8 ff.).

## Umstrukturierungen von Unternehmen

Ob der Übergang eines Grundstücks im Rahmen einer Unternehmensumstrukturierung von der Handänderungssteuer befreit ist, beurteilt sich grundsätzlich nach den Kriterien der Einkommens- bzw. Gewinnsteuer, auf die das HStG in § 3 Ziff. 5 verweist (s. §§ 26 und 75 StG; LU StB Bd. 2 Weisungen StG §§ 26 / 75 Nr. 2). Bestehen Zweifel über die Steuerbefreiung einer Unternehmensumstrukturierung, ist mit den für die Einkommens- bzw. Gewinnsteuer zuständigen Behörde (Abteilung Natürliche bzw. Juristische Personen) Kontakt aufzunehmen. Diese orientieren die betroffenen Gemeinden auch über allfällige Vorbescheide im Zusammenhang mit Unternehmensumstrukturierungen. 15

Wird die Steuerneutralität der Umstrukturierung in der nachfolgenden Einkommens- bzw. Gewinnsteuerveranlagung verneint, ist die Handänderungssteuer nachträglich zu erheben. Im Entscheid über die Befreiung von der Handänderungssteuer ist ein entsprechender Vorbehalt in den Rechtsspruch aufzunehmen, verbunden mit der Aufforderung, die Nichterfüllung einer Voraussetzung der Steuerneutralität der Veranlagungsbehörde mitzuteilen. Eine nachträgliche Besteuerung von stillen Reserven gemäss § 26 Abs. 2 bzw. § 75 Abs. 2 und 4 StG löst kein Nachsteuerverfahren für die Handänderungssteuer aus, sofern die Voraussetzungen für eine steuerneutrale Umstrukturierung im Zeitpunkt des Übergangs des Grundstücks erfüllt waren. 16

Rechtsspruch:

1. Die Handänderung ist von der Handänderungssteuer befreit (§ 3 Ziffer 5 HStG).
2. Die Handänderungssteuer wird im Nachsteuerverfahren erhoben, falls in der Einkommens- bzw. Gewinnsteuerveranlagung die Steuerneutralität der Umstrukturierung für den Zeitpunkt des Übergangs des Grundstücks verneint wird. Die Nichterfüllung der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung ist der Veranlagungsbehörde unaufgefordert mitzuteilen.

Die Veranlagungsbehörden für die Einkommens- bzw. Gewinnsteuer und die Gemeinden orientieren einander gegenseitig über entsprechende Sachverhalte.



## Handänderungswert unter CHF 20'000 (Freigrenze)

Zwecks Vermeidung des Steuerbezugs in Bagatellfällen sind Rechtsgeschäfte mit einem Handänderungswert von weniger als CHF 20'000 steuerbefreit. Dabei handelt es sich nicht um ein Abzugsminimum, sondern um ein Grenzminimum. Beträgt der Handänderungswert für ein Grundstück CHF 20'000 oder mehr, ist der volle Handänderungswert ohne Abzug zu besteuern. 17

Werden mehrere Grundstücke zusammen in einer Vertragsurkunde (zu einem Gesamtpreis) übertragen, ist der Handänderungswert für jedes Grundstück separat zu ermitteln und die Steuerbefreiung für jedes Grundstück, das einen Handänderungswert von weniger als CHF 20'000 aufweist, zu gewähren.

Die Einzelfallbetrachtung gilt analog, wenn der Erwerb eines oder mehrerer Grundstücke durch mehrere Personen zu Mit- oder Gesamteigentum erfolgt. In diesen Fällen gilt die Freigrenze pro Grundstück und pro Person.

### Beispiel

5 Personen erwerben zu gleichen Anteilen Miteigentum an 2 Grundstücken zu einem Gesamtpreis von CHF 195'000. Der Handänderungswert von Grundstück A beträgt 100'000, der Handänderungswert von Grundstück B CHF 95'000.

Der massgebende Handänderungswert von Grundstück A beträgt für jede der 5 Personen CHF 20'000. Es fällt somit für jede Person für den jeweils erworbenen 1/5-Anteil an Grundstück A eine Handänderungssteuer von je CHF 300 an (1,5% von CHF 20'000). § 3 Abs. 1 Ziff. 6 HStG ist nicht anwendbar. Die Veranlagungsbehörde erstellt eine Handänderungssteuerveranlagung, die bei fehlender gemeinsamer Vertretung jeder steuerpflichtigen Person zu eröffnen ist. Jede Person haftet solidarisch für die Gesamtsteuer von CHF 1'500 (§ 4 Abs. 2 HStG).

Der massgebende Handänderungssteuerwert von Grundstück B beträgt für jede der 5 Personen CHF 19'000. Somit ist der Erwerb des jeweiligen 1/5-Anteils an Grundstück B für jede erwerbende Person gemäss § 3 Abs. 1 Ziff. 6 HStG steuerbefreit.



## Steuerpflicht

Steuerpflichtig ist nur die Erwerberin bzw. der Erwerber. Abweichende vertragliche Vereinbarungen wie z.B. die je hälftige Übernahme durch die Vertragsparteien, entsprechend der Regelung des alten Handänderungssteuergesetzes, sind für die Veranlagungsbehörden unbeachtlich. Für sie ist die erwerbende Person alleiniges Steuersubjekt, ihr ist deshalb für den ganzen Steuerbetrag Rechnung zu stellen. Eine Veranlagung gegenüber der Verkäuferschaft ist rechtswidrig (LGVE 1992 II Nr. 22). Bei Kollektivgesellschaften werden die einzelnen Beteiligten steuerpflichtig (vgl. § 2 N 9 und 10). 1

Steuerpflichtig ist auch, wer ein Kaufrecht überträgt, Dritte an eigener Stelle in einen Kauf-, Kaufrechts- oder Kaufvorvertrag eintreten lässt oder zu deren Gunsten auf die Ausübung von Rechten verzichtet. Beim Verzicht auf die Rechte aus Kauf-, Kaufrechts- oder Kaufvorvertrag ist zudem erforderlich, dass Dritte das Grundstück in der Folge tatsächlich erwerben. Vgl. die Ausführungen unter § 2 Ziff. 3. 2

Die bei einer Mehrheit von Erwerberinnen und Erwerbern gesetzlich vorgesehene Solidarhaftung verlangt, dass bei einer Mehrheit von erwerbenden Personen (Gesamt- oder Miteigentumsgemeinschaft) jeder Person eine Veranlagungsverfügung zugestellt worden ist. Bei der Veräusserung von Mehrheitsbeteiligungen an Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften im Sinne von § 2 Ziff. 3a muss zusätzlich zu den Steuerpflichtigen auch der betroffenen juristischen Person ein Entscheid zugestellt worden sein. 3

Es kann von jeder der beteiligten Personen und - im Fall von Handänderungen nach § 2 Ziff. 3a - von der Gesellschaft der ganze Steuerbetrag gefordert werden, da diese solidarisch haften.

Erwirbt eine einfache Gesellschaft, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft ein Grundstück von Dritten, sind die einzelnen Beteiligten steuerpflichtig. Jede Person haftet solidarisch.





# Ausnahmen von der Steuerpflicht

Die Steuerbefreiung ist in jedem Fall in einem formellen Entscheid auszusprechen. Im Entscheid ist der Grund, der zur Steuerbefreiung führte, anzugeben.

## 1. Steuerbefreiung des Bundes

Der Erwerb von Grundstücken durch den Bund, seine Anstalten, Betriebe und unselbständigen Stiftungen ist nach Art. 62d RVOG (SR 172.010; früher Art. 10 des Garantiegesetzes) generell von der Handänderungssteuer befreit (BGE 111 Ib 6). 1

Steuerbefreit sind beispielsweise: Die Alkoholverwaltung, soweit es sich um Grundeigentum handelt, das mit dem Geschäftsbetrieb der Alkoholverwaltung eine unmittelbare Beziehung hat (Art. 71 Abs. 4 Alkoholgesetz; SR 680); Militäranstalten und Werkstätten mit Ausnahme der Unternehmen des privaten Rechts der Gruppe Rüstung (Art. 123 Abs. 2a Militärgesetz; SR 510.10). Nicht steuerbefreit ist dagegen die Pensionskasse des Bundes PUBLICA (LGVE 2011 II Nr. 26). 2

Grundstückskäufe der SUVA und anderer Sozialversicherungsträger (z.B. AHV-Ausgleichskassen und Krankenversicherer) fallen nicht unter die Steuerbefreiungsnorm von Art. 80 Allgemeiner Teil des Sozialversicherungsrechts (SR 830.1). Sie sind somit handänderungssteuerpflichtig (BGE 131 I 394).

Die Schweizerischen Bundesbahnen SBB sind seit dem 1. Januar 1999 eine spezialgesetzliche Aktiengesellschaft. Die Steuerbefreiung nach aArt. 21 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Schweizerischen Bundesbahnen (SR 742.31) wurde mit dem Bundesgesetz über die Bahnreform 2 (AS 2009 5597) auf 2010 aufgehoben. Steuerbefreit ist der Übergang von Grundstücken vom Bund auf die SBB oder die von ihr beherrschten Gesellschaften (Art. 26 des Bundesgesetzes über die Schweizerischen Bundesbahnen). 2a

Grundstückskäufe der Schweizerischen Post AG, der PostFinance AG und der Post Immobilien AG unterliegen der Handänderungssteuer (Art. 10 Postorganisationsgesetz; SR 783.1).

## 2. Steuerbefreiung des Kantons

Der Erwerb von Grundstücken durch den Staat Luzern ist steuerfrei (§ 5 Ziff. 2). 2b

Die selbständigen Anstalten des Staates Luzern (z.B. Gebäudeversicherung, Luzerner Pensionskasse) sind dagegen nicht steuerbefreit.

### 3. Steuerbefreiung der Gemeinden

Korporationsgemeinden sind nicht steuerbefreit. 2b

Gemeindeverbände im Sinne der §§ 65 ff. des Gemeindegesetzes (SRL Nr. 150), die ausschliesslich aus Luzerner Gemeinden bestehen, sind steuerbefreit, sofern das Grundstück innerhalb einer der am Gemeindeverband beteiligten Gemeinden oder in einer daran angrenzenden Gemeinde liegt. Sind am Gemeindeverband auch ausserkantonale Gemeinwesen beteiligt, ist die Steuerfreiheit anteilmässig nach Massgabe des Verteilungsschlüssels für die Haftung der (luzernischen) Verbandsgemeinden zu gewähren.

### 4. Kirchliche und gemeinnützige Institutionen

Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass es sich bei der Erwerberin um eine kirchliche oder gemeinnützige Institution handelt, die der Einwohnerschaft des Kantons Luzern erhebliche Leistungen zugute kommen lässt. Dagegen führt der Erwerb zu einem kirchlichen oder gemeinnützigen Zweck an sich noch nicht zur Steuerbefreiung. 4

Die Gemeinnützigkeit einer Institution ist gegeben, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- Verfolgung eines im Interesse der Allgemeinheit liegenden Zweckes, Unterstützung des Staates bei der Erfüllung öffentlicher Aufgaben;
- Fehlen jeglicher Gewinnstrebigkeit. Es dürfen keine wirtschaftlichen Vorteile zu Gunsten der Mitglieder erzielt oder angestrebt werden;
- Offener Destinatärkreis; die Leistungen der Institution dürfen nicht nur zu Gunsten eines von vornherein beschränkten Kreises von Nutzniesserinnen und Nutzniessern erfolgen. Grundsätzlich soll jede Person, die die sachlichen Voraussetzungen erfüllt, in den Genuss von Leistungen der betreffenden Institution kommen können.

Personalfürsorgestiftungen sind nicht gemeinnützige Institutionen im Sinne dieser Bestimmung und deshalb nicht steuerbefreit (BGE vom 3.4.1981 in ASA 52, 580). Auch aus dem Gesetz über die berufliche Vorsorge (BVG) kann keine Befreiung von der Handänderungssteuer abgeleitet werden (vgl. Art. 80 Abs. 3 BVG). 5

Bestehen Zweifel über die Steuerbefreiung einer kirchlichen oder gemeinnützigen Institution mit Sitz im Kanton Luzern, erteilt die entsprechende Liste der Abteilung für juristische Personen Auskunft darüber, ob die betreffende Institution von der Einkommenssteuer befreit ist. Ist dies der Fall, so ist eine Steuerbefreiung auch für die Handänderungssteuer gegeben, sofern die 6

Institution der Einwohnerschaft des Kantons Luzern erhebliche Leistungen zugute kommen lässt.

Institutionen mit Sitz ausserhalb des Kantons Luzern haben beim Rechtsdienst der Dienststelle Steuern des Kantons zuhanden des Regierungsrates ein Gesuch um Steuerbefreiung einzureichen. Das Gesuch muss begründet sein und den Nachweis erheblicher Leistungen zu Gunsten der Einwohnerschaft oder Organisationen des Kantons Luzern enthalten.

7

Gesamtschweizerisch oder weltweit tätige Institutionen, deren Gemeinnützigkeit und erhebliche Leistungen zu Gunsten der Bevölkerung des Kantons offensichtlich ist, sind solchen mit Sitz im Kanton Luzern gleichgestellt und daher von der Einreichung eines Steuerbefreiungsgesuches entbunden (Beispiele: Schweizerisches Rotes Kreuz, IKRK, Helvetas, Pro Juventute, Pro Senectute, Pro Infirmis usw.).

## 5. Organisationen des gemeinnützigen Wohnungsbaus

Die Steuerbefreiung wird gewährt, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind (s. dazu auch Art. 55 und 56 der Verordnung zum Wohnbau- und Eigentumsförderungsgesetz (SR 843.1) mit Hinweis auf Art. 6 Abs. 1a des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben (SR 641.10):

8

- Die juristische Person hat sich der Beschaffung von preisgünstigen und nach ihrer Beschaffenheit den Wohnbedürfnissen Rechnung tragenden Wohnungen zu widmen.
- Die juristische Person darf nicht gewinnstrebig sein.
- Die Dividende ist statutarisch auf höchstens 6% des einbezahlten Gesellschafts- oder Genossenschaftskapital zu beschränken.
- Die Ausrichtung von Tantiemen ist statutarisch ausgeschlossen.
- Statutarisch muss vorgesehen sein, dass bei einer Auflösung der juristischen Person der nach Rückzahlung des einbezahlten Grundkapitals verbleibende Teil des Vermögens einer Institution des gemeinnützigen Wohnungsbaus zuzuwenden ist.

Die tatsächliche Beanspruchung der vorgesehenen Subventionen (Grund-/Zusatzverbilligungen) ist hingegen nicht erforderlich.



# Handänderungswert

## 1. Leistungen der Erwerber/innen

Erbringt die erwerbende Person zusätzliche Leistungen zum nominellen Erwerbspreis, sind diese bei der Berechnung des Handänderungswertes miteinzubeziehen. So ist beispielsweise eine Risikoentschädigung an eine Totalunternehmung Teil des Handänderungswertes. Nicht zum Handänderungswert gehören dagegen eine Mietzinsgarantie und die effektiven Kosten für die Erstvermietung (VGE vom 25.6.2003 i.S. W) 1

Wird anlässlich einer formellen Enteignung oder einer freiwilligen Veräußerung wegen drohender Enteignung (vgl. LGVE 1974 II Nr. 53) eine Inkonvenienzentschädigung bezahlt, so ist zu prüfen, ob es sich tatsächlich und in vollem Umfang um eine Abgeltung von mit dem Grundstücksverkauf zusammenhängenden Vermögens- und Einkommenseinbussen handelt (Ersatz von Umzugs- und Räumungskosten, Entschädigung für Geschäftsaufgabe, Betriebsstörungen und ähnliches). Sofern unter dem Titel „Inkonvenienzentschädigung“ eine zusätzliche Entschädigung für den Landwert ausgerichtet wird, ist diese zum Erwerbspreis hinzuzurechnen (vgl. RE 1971/73, Nr. 63, RE 1969/70 Nr. 104). 2

Wird bei einer freiwilligen Veräußerung zusätzlich zum nominellen Kaufpreis noch eine Sonder- oder Inkonvenienzentschädigung für irgendwelche mit dem Grundstückskauf zusammenhängenden wirtschaftliche Nachteile (vgl. oben) vereinbart, so ist diese ebenfalls Bestandteil des Erwerbspreises für das Grundstück und unterliegt daher der Handänderungssteuer (VGE vom 29.11.1985 i.S. F.; RE 1969/70 Nr. 104).

Ebenfalls aufzurechnen sind: die an die Inhaberin bzw. den Inhaber eines Vorkaufsrechts geleistete Entschädigung; die Übernahme der Grundstückgewinnsteuer (RB 1985 Nr. 66) durch die Käuferschaft; die Einräumung eines Wohnrechtes an die Verkäuferschaft. 3

Aufgrund des am 1.1.2010 in Kraft getretenen Art. 2 Abs. 2 Mehrwertsteuergesetz (MWSTG; SR 641.20) darf die Mehrwertsteuer, welche der handänderungssteuerpflichtigen Person offen überwältzt wird, nicht in die Bemessungsgrundlage der Handänderungssteuer einbezogen werden. 3a

Grundstücksübertragungen sind grundsätzlich von der Mehrwertsteuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG). Die Versteuerung einer Grundstücksübertragung und die offene Überwälzung der Mehrwertsteuer auf die Käuferschaft ist nur möglich, falls die Verkäuferschaft mehrwertsteuerpflichtig ist, was eine unternehmerische Tätigkeit voraussetzt (Art. 10 ff. MWSTG), und für die Unterstellung der betreffenden Grundstücksübertragung

unter die Mehrwertsteuer optiert hat und das Grundstück von der Käuferschaft ganz oder teilweise für geschäftliche Zwecke genutzt wird (vgl. Art. 22 Abs. 2b MWSTG). Bei einer Grundstücksübertragung unterliegt der auf den Bodenwert entfallende Anteil des Kaufpreises (Landpreis) auch im Fall des Optierens nicht der Mehrwertsteuer (Art. 24 Abs. 6c MWSTG). Mehrwertsteuerpflichtige, welche mit der Saldosteuersatz- oder mit der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen (Art. 37 MWSTG), können für Grundstücksübertragungen nicht optieren. Übertragungen von Mehrheitsbeteiligungen an Immobiliengesellschaften unterliegen nie der Mehrwertsteuer (vgl. Art. 22 Abs. 2a MWSTG). Handänderungssteuerpflichtige Werkvertragsleistungen (Fälle der Zusammenrechnung von Kauf- und Werkpreis: Weisungen HStG § 7 N 8 ff.) unterliegen dagegen grundsätzlich der Mehrwertsteuer, welche in der Folge auf die Käuferschaft überwält wird (Ausnahmen: der Rechnungssteller bzw. die Rechnungsstellerin ist von der Mehrwertsteuerpflicht befreit: Art. 10 Abs. 2 MWSTG; das Bauland gehörte der Bauunternehmung [GU, Investor] und die Kriterien gemäss MWST-Branchen-Info 04 Ziff. 8.1.1 sowie Praxisänderung zu Ziff. 8.1.1 gemäss MWST-Praxis-Info 05 vom 10. April 2013 / [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) sind erfüllt).

Der Nachweis des Optierens bzw. der offenen Überwälzung der Mehrwertsteuer wird grundsätzlich mittels Vorlage des Kaufvertrags bzw. der Rechnung erbracht.

Die Mehrwertsteuer wird dann offen überwält, wenn im Kaufvertrag bzw. in der Rechnung für eine Werkvertragsleistung der anwendbare Steuersatz und der geschuldete Steuerbetrag genannt werden; schliesst der Kauf- bzw. Werkpreis die Mehrwertsteuer ein („inkl. MWSt“), ist nur die Angabe des anwendbaren Steuersatzes im Kaufvertrag bzw. in der Rechnung erforderlich (vgl. Art. 26 MWSTG; das Bauland gehörte der Bauunternehmung [GU, Investor] und die Kriterien gemäss MWST-Branchen-Info 04 Ziff. 8.1.1 sowie Praxisänderung zu Ziff. 8.1.1 gemäss MWST-Praxis-Info 05 vom 10. April 2013 / [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) sind erfüllt). Der anwendbare Mehrwertsteuersatz beträgt bis 31.12.2010 7,6%, vom 1.1.2011 bis 31.12.2017 8% und ab 1.1.2018 7,7%. Wird der geschuldete Mehrwertsteuerbetrag in der Rechnung separat ausgewiesen, darf dieser Betrag nicht in den Handänderungswert einbezogen werden. Wird im Rechnungsbetrag die Mehrwertsteuer eingeschlossen („inkl. ...% MWSt“), entspricht der Rechnungsbetrag 107,7% (bis 31.12.2010 107,6%, vom 1.1.2011 bis 31.12.2017 108%). Der Handänderungswert gemäss § 7 Abs. 1 HStG entspricht diesfalls 100% (Beispiel: Werkvertragspreis = CHF 1'000'000 inkl. 7,7% MWSt. Der auf die Werkvertragssumme entfallende Handänderungswert entspricht CHF 928'505 [1'000'000 : 107,7 x 100]).

Den Nachweis des Vorsteuerabzugs muss die handänderungssteuerpflichtige Person für ab 1.1.2010 erfolgende Handänderungen nicht mehr erbringen (für vor diesem Zeitpunkt erfolgte Handänderungen siehe Weisungen HStG § 7 N 3a in der Fassung vom 1.1.2008).

Bei über den Zeitpunkt des Nutzen- und Schadenübergangs hinausgeschobener unverzinslicher Kaufpreiszahlung ist der Kaufpreis gleich wie bei der Grundstücksgewinnsteuerberechnung zu diskontieren. Bei Bezahlung oder Verzinsung des Kaufpreises vor dem Nutzen- und Schadenübergang ist eine entsprechende zusätzliche Leistung zum Kaufpreis hinzuzurechnen (vgl. LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 18 N 7).

3b

## 2. Handänderung durch Übertragung von Beteiligungen

Bei Handänderungen durch Veräusserung von Beteiligungen (§ 2 Ziff. 3a) ergibt sich der Handänderungswert aus dem Erwerbspreis für die Beteiligung, zuzüglich der übernommenen Gesellschaftsschulden und abzüglich der nichtliegenschaftlichen Werte (VGE vom 30.4.1997 i.S. R.; VGE vom 1.3.1989 i.S. F.).

4

### 2.1 Erwerb einer 100%-igen Beteiligung

#### Beispiel

Position	CHF	CHF
Erwerbspreis der Beteiligung		1'000'000.–
zuzüglich Grundpfandschulden	200'000.–	
zuzüglich Gesellschaftsschulden (Passiven ohne Eigenkapital), z.B. Darlehen, Kreditoren, transitorische Passiven usw.	100.000.–	300'000.–
<b>Total</b>		<b>1'300'000.–</b>
abzüglich Wert der nichtliegenschaftlichen Aktiven (Aktiven ohne Immobilien)		200'000.–
<b>Massgebender Erwerbspreis für Immobilien (=Handänderungswert)</b>		<b>1'000'000.–</b>

Das Beispiel geht davon aus, dass allfällige stille Reserven nur auf den Immobilien gebildet werden konnten. Ist im „Erwerbspreis der Beteiligung“ jedoch auch eine Abgeltung für stille Reserven auf nichtliegenschaftlichen Aktiven enthalten, so wäre der Handänderungswert entsprechend zu kürzen.

### 2.2 Erwerb einer Mehrheitsbeteiligung

Auch der Erwerb einer Mehrheitsbeteiligung löst eine Handänderungssteuer aus, da eine solche die Beherrschung der Gesellschaft und damit die Verfügung über deren Grundstücke ermöglicht (vgl. § 2 N 17). Als Handänderungswert gilt der gesamte, nicht nur der anteilmässige Wert der Grundstücke (StR 24, 473). Dieser wird wie folgt ermittelt:

**Beispiel: Erwerb einer 60%-igen Beteiligung**

Position	CHF	CHF
Erwerbspreis der Beteiligung	600'000.–	
Umrechnung auf 100% ergibt		1'000.000.–
zuzüglich Grundpfandschulden	200'000.–	
zuzüglich Gesellschaftsschulden (Passiven ohne Eigenkapital), z.B. Darlehen, Kreditoren, transitorische Passiven usw.	100'000.–	300'000.–
<b>Total</b>		<b>1'300'000.–</b>
abzüglich Wert der nichtliegenschaftlichen Aktiven (Aktiven ohne Immobilien)		200'000.–
<b>Massgebender Erwerbspreis für Immobilien (=Handänderungswert)</b>		<b>1'100'000.–</b>

(weggefallen)

(5-7)

**3. Zusammenrechnung von Kauf- und Werkpreis**

Wird gleichzeitig mit dem Kaufvertrag über ein Grundstück ein Vertrag über die Errichtung eines Hauses auf diesem Grundstück abgeschlossen (Werkvertrag, Generalunternehmervertrag), so ist die Handänderungssteuer vom Land- und Werkpreis (ohne die offen überwältzte Mehrwertsteuer: s. Weisungen HStG § 7 N 3a) zusammen zu berechnen, sofern der Grundstückkauf wirtschaftlich betrachtet dem Erwerb eines fertigen Hauses gleichkommt. Dies ist dann der Fall, wenn die beiden Verträge so voneinander abhängen, dass es ohne den einen nicht zum Abschluss des anderen gekommen wäre. Identität von Verkäuferschaft und Generalunternehmung ist nicht unbedingt erforderlich. Es genügt eine enge wirtschaftliche Verflechtung der beiden oder der Nachweis von Abreden, welche Kauf- und Werkvertrag als voneinander abhängig erscheinen lassen. Entscheidend ist, dass der Wille der Käuferschaft auf den Kauf einer überbauten Parzelle gerichtet ist (LGVE 2008 II Nr. 26; VGE vom 18.1.2000 i.S. P., bestätigt durch BGE vom 21.6.2000 i.S. P.; LGVE 1998 II Nr. 32; LGVE 1990 II Nr. 23; LGVE 1986 II Nr. 11; 1981 II Nr. 20; ASA 64, 423).

8

Eine Zusammenrechnung von Kauf- und Werkpreis muss insbesondere vorgenommen werden, wenn

8a

- der Werkvertrag zum integrierenden Bestandteil des Kaufvertrages erklärt wird;
- im Kaufvertrag vereinbart ist, dass bei Rücktritt vom Werkvertrag eine hohe Konventionalstrafe geschuldet werde;
- der Abschluss des Werkvertrages Kaufsbedingung ist;
- der Kaufantritt auf den Zeitpunkt der Bauvollendung hinausgeschoben wird.



Eine Zusammenrechnung ist auch dann vorzunehmen, falls (nur) ein Vertrag mit einer Architektenunternehmung (Landverkäuferin) vorliegt, der in seinen Auswirkungen einem Generalunternehmer(werk)vertrag gleichkommt (VGE vom 15.9.2005 i.S. H. R.; VGE vom 6.3.1987 i.S. F. S.).

Eine Zusammenrechnung kann gerechtfertigt sein, wenn

8b

- im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses der Bau bereits weit fortgeschritten ist;
- bei Vertragsabschluss bereits ein detailliert ausgearbeitetes Projekt vorhanden ist;
- ein Pauschalpreis für Land und Baute vereinbart ist;
- der Verkauf schlüsselfertiger Häuser inseriert wurde;
- Land- und Werkpreis durch die Verkäuferschaft gemeinsam finanziert wurden;
- der Gegenstand des Werkvertrages Bestandteil einer Gesamtüberbauung ist, für die eine einzige Baubewilligung erteilt wurde.

Werden keine Werkverträge aufgelegt, kann zur Ermittlung des Werkpreises von der Bausumme gemäss Baueingabe ausgegangen werden. Die in den Baueingaben angegebene Bausumme liegt erfahrungsgemäss eher an der unteren Grenze der effektiven Baukosten (VGE vom 6.3.1987 i.S. F., S.).

8c

Wird eine Liegenschaft mit einem Haus im Rohbau erworben und unabhängig vom Kaufgeschäft Dritten oder der Verkäuferschaft die Fertigstellung des Hauses übertragen, entspricht der Handänderungswert der Summe des Landpreises und des Wertes der Rohbaute (vgl. jedoch auch N 8 oben).

8d

Hat die Käuferschaft mit Zustimmung der Verkäuferschaft im Hinblick auf den Erwerb mit der Erstellung der Baute vorzeitig begonnen, ist zur Berechnung der Handänderungssteuer grundsätzlich nur auf den Landpreis abzustellen. Voraussetzung ist jedoch eine Vereinbarung zwischen den Parteien, wonach der Käuferschaft die Erstellung gestattet wird und ihr das Recht zum Erwerb des Grundstücks eingeräumt wird (BGE 53 I 187; vgl. jedoch auch N 8 oben). Die von der Käuferschaft selber herbeigeführte Werterhöhung ist nicht Teil des Handänderungswertes (LGVE 1995 II Nr. 25).

Keine Zusammenrechnung darf vorgenommen werden, wenn sich die Verkäuferschaft die Ausführung nur eines Teils der Arbeiten an einer Baute vertraglich zusichern lässt, die Käuferschaft aber im übrigen frei ist, wann und wie sie das Grundstück überbauen will (StR 42, 190).

8e

## 4. Gesamt- und Miteigentum

Bei Gesamt- und Miteigentum ist der Handänderungswert folgendermassen zu berechnen: 9

- a. Teilung von Gesamt- und Miteigentum entsprechend den bisherigen Anteilen der Beteiligten (Realteilung): steuerfrei gemäss § 3 Ziff. 4.
- b. Teilung von Gesamt- oder Miteigentum, wobei einzelne Beteiligte mehr als den ihnen zustehenden Anteil erhalten: der die bisherige Quote übersteigende Teil, d.h. der dafür entrichtete Preis wird besteuert.
- c. Überführung einer Gesamt- oder Miteigentums Sache in das Alleineigentum einer bzw. eines Beteiligten: der die bisherige Quote übersteigende Teil wird besteuert.
- d. Einbringung von Alleineigentum in Mit- oder Gesamteigentum: Das eingebrachte Alleineigentum wird im Umfang der Berechtigung der bisherigen Alleineigentümerin bzw. des bisherigen Alleineigentümers am neuen Gesamt- oder Miteigentumsgrundstück nicht besteuert.

### Beispiel

X besitzt das nichtlandwirtschaftliche Grundstück A mit einem Katasterwert von CHF 55'000.–.

Y besitzt das nichtlandwirtschaftliche Grundstück B mit einem Katasterwert von CHF 100'000.–.

Aus den beiden Grundstücken A und B entsteht neu das Grundstück C, an welchem X zu 1/3 und Y zu 2/3 berechtigt sind.

X ist am neuen Grundstück C zu 1/3 berechtigt; somit bleibt X auch am eingebrachten Grundstück A zu 1/3 berechtigt. Die Leistung von X für den Erwerb von 1/3 am neuen Grundstück C ist der eingebrachte Anteil von 2/3 des bisherigen Grundstücks A.

Die Handänderungssteuer berechnet sich wie folgt:

Position	CHF	CHF
X ist am neuen Grundstück C zu 1/3 berechtigt; somit bleibt X auch am eingebrachten Grundstück A zu 1/3 berechtigt. Die Leistung von X für den Erwerb von 1/3 am neuen Grundstück C ist der eingebrachte Anteil von 2/3 des bisherigen Grundstücks A.		
Katasterwert Grundstück A	55'000.-	
Handänderungswert 2/3	36'667.-	
Von X zu bezahlende Handänderungssteuer 1,5% von CHF 36'667.-		550.-
Y ist am neuen Grundstück C zu 2/3 berechtigt; somit bleibt Y auch am eingebrachten Grundstück B zu 2/3 berechtigt. Die Leistung von Y für den Erwerb von 2/3 am neuen Grundstück C ist der eingebrachte Anteil von 1/3 des bisherigen Grundstücks B:		
Katasterwert Grundstück B	100'000.-	
Handänderungswert 1/3	33'333.-	
Von Y zu bezahlende Handänderungssteuer 1,5% von CHF 33'333.-		500.-
<b>X und Y haften solidarisch für den Steuerbetrag von (vgl. § 4 N 3)</b>		<b>1'050.-</b>

Eine Aufzahlung ist demjenigen aufzurechnen, der sie erbringt und demjenigen abzuziehen, der sie empfängt.

Zur Berechnung der Handänderungssteuer bei Änderung im Personenbestand von Gesamthandverhältnissen vgl. § 2 N 11.



## Subsidiärer Handänderungswert

Der Handänderungswert, auf dem die Berechnung der Handänderungssteuer beruht, soll grundsätzlich dem Verkehrswert entsprechen. Lässt sich der vereinbarte Erwerbspreis nicht feststellen, ist ein Ersatzwert heranzuziehen (subsidiärer Handänderungswert). Das gleiche gilt, wenn der vereinbarte Erwerbspreis den subsidiären Handänderungswert nicht erreicht und es sich bei den Vertragsparteien um einander nahestehende Personen (z.B. Familienangehörige, Lebenspartner/in, Freund/in, wirtschaftlich abhängige oder verbundene Gesellschaften etc.) handelt. 10

Bei Rechtsgeschäften unter unabhängigen Dritten sowie bei öffentlichen Versteigerungen und Freihandverkäufen (Art. 143b und 256 SchKG) entspricht der Handänderungswert den zwischen den Parteien für den Grundstückserwerb vereinbarten Leistungen, selbst wenn der Erwerbspreis unter dem subsidiären Handänderungswert liegt. Auf den subsidiären Handänderungswert ist aber abzustellen, wenn es Anzeichen dafür gibt, dass der verkündete Erwerbspreis offensichtlich nicht dem wirklichen Wert des Grundstücks entsprechen kann (z.B. gemischte Rechtsgeschäfte mit verschiedenen vertraglichen Leistungen, Drei- oder Mehreckgeschäfte).

Für Handänderungen vor 2011 vgl. die entsprechenden Weisungen des Steuerbuchs in der bis 2010 gültigen Fassung ([www.steuerbuch.lu.ch/archive](http://www.steuerbuch.lu.ch/archive)); für den massgebenden Stichtag vgl. § 29a N 1f.).

Ist nach den obigen Ausführungen der subsidiäre Handänderungswert grundsätzlich anzuwenden, liegt er aber weit über jenem Preis, der für den Gegenstand der Handänderung unter unabhängigen Dritten vernünftigerweise erzielt werden kann, ist auf den aktuellen Verkehrswert im Zeitpunkt der Handänderung abzustellen (VGE vom 14.10.1997 i.S. P.). Sollte die Erhebung des Verkehrswertes mangels Erfahrungs- und Vergleichszahlen erhebliche Schwierigkeiten bereiten, kann über den Rechtsdienst an die Abteilung Immobilienbewertung der Dienststelle Steuern gelangt werden.

Bei den nicht land- oder forstwirtschaftlich geschätzten Grundstücken entspricht der subsidiäre Handänderungswert dem Katasterwert. 11

Bei Grundstücken mit einer land- oder forstwirtschaftlichen Ertragswertschätzung entspricht der subsidiäre Handänderungswert dem um 200% erhöhten Katasterwert (d.h. der dreifachen Katasterschätzung). 12

Damit die richtige Berechnung des Handänderungswertes kontrolliert werden kann, ist bei jeder Veranlagung in der Rubrik „Handänderungswert“ zusätzlich zum vereinbarten Erwerbspreis der Katasterwert anzugeben. 13

Liegt ein landwirtschaftliches Grundstück nur zum Teil in der Bauzone, so ist sein Wert den betreffenden Grundstückanteilen entsprechend aus 14

Katasterwert und Verkehrswert zu berechnen. Der Verkehrswert sollte in der Regel durch Erfahrungs- und Vergleichszahlen ermittelt werden können. In Sonderfällen, wo die Bestimmung des Verkehrswertes erhebliche Schwierigkeiten bereitet, kann über den Rechtsdienst an die Abteilung Immobilienbewertung der Dienststelle Steuern gelangt werden.

Bei Einräumung eines selbständigen und dauernden Baurechts ist für die Ermittlung des subsidiären Handänderungswertes vom Katasterwert des belasteten Grundstücks bzw. -teils auszugehen (VGE vom 29.7.1997 G. AG und P.). 14a

Bei Handänderung eines Grundstücks, auf dem ein unabhängig vom Handänderungsgeschäft begründetes Wohn- oder Nutzniessungsrecht ruht, berechnet sich die Handänderungssteuer vom subsidiären Handänderungswert unter Abzug des Barwerts des betreffenden Rechts (vgl. hinten N 16), gerechnet vom Zeitpunkt der Handänderung an. Derartige Belastungen können zu einer erheblichen Verminderung des Verkehrswertes eines Grundstücks führen, bleiben aber bei der Festlegung des Katasterwertes unberücksichtigt (§ 2 Abs. 2 SchV). In solchen Fällen verliert der subsidiäre Handänderungswert seine Funktion als objektiver Anhaltspunkt für die Höhe des Verkehrswertes (VGE vom 14.10.1997 i.S. P.). 14b

Bei Erwerb von landwirtschaftlichen Grundstücken im Rahmen der Auflösung von vertraglich begründetem Gesamteigentum nach Art. 37 BGG ist die Handänderungssteuer vom subsidiären Handänderungswert und nicht vom Anrechnungswert nach BGG (Ertragswert) zu berechnen. Diese Berechnungsweise verstösst nicht gegen Bundesrecht (derogatorische Kraft des Bundesrechts, Rechtsgleichheit, Willkürverbot; VGE vom 29.5.2009 i.S. H.). 14c

## **Übernahme eines landwirtschaftlichen Grundstücks bei der Erbteilung**

Eine Handänderungssteuer vom zivilrechtlichen Anrechnungswert ist nur zu erheben, wenn die übernehmenden Erbberechtigten im Verhältnis zur Erblasserin bzw. zum Erblasser nicht steuerbefreit sind (beispielsweise bei Übernahme durch Nichten oder Neffen).

15

Diese Bestimmung gilt sinngemäss weiter für den Fall, dass eine erbberechtigte Person im Rahmen der Erbteilung ein landwirtschaftliches Gewerbe gestützt auf das Bundesgesetz über das bäuerliche Bodenrecht (Art. 11 - 24) zugewiesen erhält, nicht aber generell für sämtliche Handänderungen nach BGGB (VGE vom 29.5.2009 i.S. H.).





## Wiederkehrende Leistungen

Der Barwert von periodischen Leistungen ist mit Hilfe der Barwerttafeln von Stauffer/Schaetzle/Weber (7. Auflage) zu ermitteln. 16

Man unterscheidet zwischen Zeitrenten mit fest bestimmbarer Dauer und Leibrenten, deren Dauer von der Lebenszeit der berechtigten Person abhängt.

Der massgebende Kapitalisierungszinssatz beträgt bei indextierten Leistungen 3½ % und bei nichtindextierten Leistungen 5%. Nutzniessungen an Grundstücken und Wohnrechte sind als faktisch indextierte Leistungen mit 3½% zu kapitalisieren. Bei Baurechten ist mit 5% zu kapitalisieren (VGE vom 29.11.1996 i.S. S.). Die nachfolgenden Berechnungsbeispiele gehen von einer monatlich vorschüssigen Zahlung aus. Bei einem anderen Zahlungsmodus ist eine entsprechende Korrektur vorzunehmen (vgl. Korrekturfaktoren in Schaetzle/Weber, 5. Aufl., Kapitalisieren, S. 578 ff.).

### Beispiele

16a

a) Barwert einer auf 50 Jahre errichteten Zeitrente mit einer jährlichen Leistung von CHF 10'000.– (indextiert)

Zu verwenden ist Tafel Z7 / 7. Auflage

(entspricht unverändert Tafel Z7 / 6. Auflage)

Dauer: 50 Jahre

Kapitalisierungszinssatz: 3½%

Faktor laut Tafel: 23,897960 (für einen Jahresbetrag von 1)

Barwert: 10'000.– x 23,897960 = CHF 238'979.60

b) Barwert eines Wohnrechts, welches einem 60-jährigen Mann auf Lebzeit eingeräumt wurde und dessen jährlicher Wert CHF 4'800.– beträgt (Leibrente) 16b

Zu verwenden ist Tafel M1x für Männer bzw. M1y für Frauen

(7. Auflage) (siehe ferner Barwertrechner)

Alter des Empfängers: 60 Jahre

Kapitalisierungszinssatz: 3½%

Faktor laut Tafel: 17,06 (für einen Jahresbetrag von 1)

Barwert: 4'800.– x 17,06 = CHF 81'888.–

Zu kapitalisieren ist bei Nutzniessungen jeweils der Nettoertrag, d.h. der aus dem belasteten Vermögen fließende Nutzen abzüglich allfälliger mit der Nutzniessung eingangener Verpflichtungen. Wird die Nutzniessung an einem Grundstück eingeräumt, besteht der Nutzen aus den vereinnahmten Zinsen bzw. aus dem Mietwert (100%) gemäss Katasterschätzung, multipliziert mit dem Faktor gemäss anwendbarer Mietwerttabelle in LU StB Bd. 1 Weisungen StG § 28 Nr. 2. Hat sich der/die Nutzniesser/in verpflichtet, Hypothekarzinsen und Unterhaltskosten zu tragen, sind diese für die Barwertberechnung vom Mietertrag abzuziehen. Die verbliebene Differenz ist mit 3,5% zu kapitalisieren, da es sich bei Nutzniessungen an Grundstücken

(wie auch bei Wohnrechten) um faktisch indexierte Leistungen handelt.  
Analoges gilt bei Wohnrechten.

Der Barwert der periodischen Baurechtszinsen darf den Verkehrswert des mit dem Baurecht belasteten Grundstücks übersteigen, sofern der Barwert nicht wesentlich über dem Verkehrswert liegt (VGE vom 28.1.1997 i.S. S.; VGE vom 29.11.1996 i.S. G.S.; VGE vom 13.11.1996 i.S. T.; LGVE 1992 II Nr. 20 bestätigt durch BGE vom 18.3.1994). Als wesentlich ist eine Differenz von mehr als 25% zu betrachten. 17

Bei der Einräumung bzw. Begründung eines selbständigen und dauernden Baurechts (vgl. § 2 N 24 ff.) besteht der Handänderungswert in der Einmalzahlung und/oder im Barwert der vereinbarten periodischen Baurechtszinsen. 18

Bei der Veräusserung eines Baurechtsgrundstücks besteht der Handänderungswert im Kaufpreis für die Baurechtsbaute sowie in der Abgeltung des Restwerts des Baurechts (entweder Entschädigung an die veräussernde Person, die das Baurecht durch eine Einmalzahlung erworben hatte, oder im Fall der Übernahme der Verpflichtung zur Bezahlung des periodischen Baurechtszinses gegenüber dem Baurechtsgeber bzw. der Baurechtsgeberin der Barwert der Baurechtszinsen, berechnet auf der restlichen Baurechtsdauer; BGE vom 20. Dezember 1978, ASA 48 436).

## Tauschverträge

Ein Tauschvertrag ist wie zwei Kaufverträge zu behandeln. Die Handänderungssteuer berechnet sich für jede der erwerbenden Personen nach dem Wert des von ihr in Tausch gegebenen Grundstücks, denn dieses stellt die von ihm erbrachte Leistung für das mit dem Tausch erworbenen Grundstück dar. 1

Bei Tausch ohne Aufzahlung kann davon ausgegangen werden, dass die beiden Grundstücke für die Vertragsparteien gleichwertig sind. In der Regel wird deshalb im Tauschvertrag der Wert der Grundstücke nicht erwähnt. Als Berechnungsgrundlage gilt daher der Ersatzwert gemäss § 7 Abs. 2, wobei vom höheren Ersatzwert auszugehen ist. 2

Beim Tausch mit Leistung einer Aufzahlung gilt es folgendes zu beachten: 3

Gemäss Rechtsprechung führt die im Gesetz vorgesehene Berechnungsweise zu einer rechtsungleichen Behandlung der am Tausch beteiligten Steuerpflichtigen, wenn der Ersatzwert nicht genau dem Verkehrswert entspricht (LGVE 1993 II Nr. 21). Sie ist deshalb nur noch nach Massgabe der folgenden Ausführungen anzuwenden:

a. Grundsätzlich kann wie beim Tausch ohne Aufzahlung davon ausgegangen werden, dass die beiden Grundstücke für die Vertragsparteien bis zur Wertdifferenz, die mit der Aufzahlung ausgeglichen wird, gleichwertig sind. Als Berechnungsgrundlage gilt daher der höhere nach § 7 Absatz 2 berechnete Ersatzwert korrigiert (in einem Fall) um die Aufzahlung (für die Berechnung beim Tausch land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke, die ausserhalb der Bauzone liegen, vgl. lit. b unten).

**Beispiel**

X tauscht das Grundstück A (Bauland) mit einem Katasterwert gemäss revidiertem Schätzungsgesetz von CHF 330'000.– und erhält dafür von Y das eingezonte landwirtschaftliche Grundstück B (Katasterwert CHF 5'000.–; Verkehrswert CHF 240'000.–) sowie eine Aufzahlung von CHF 90'000.–. Die Handänderungswerte berechnen sich wie folgt:

Position	CHF
<b>für Grundstück A:</b>	
Ersatzwert von Grundstück A	330'000.–
<b>= Handänderungswert</b>	<b>330'000.–</b>
<b>für Grundstück B:</b>	
Ersatzwert von Grundstück A	330'000.–
./ von Y geleistete Aufzahlung	90'000.–
<b>= Handänderungswert</b>	<b>240'000.–</b>

Die Handänderungssteuer ist jeweils von der erwerbenden Person zu entrichten. Andere vertragliche Abmachungen sind nicht zu berücksichtigen. Sie beträgt

Position	CHF
<b>für Grundstück A:</b>	
1,5% von CHF 330'000.– (steuerpflichtig ist Y)	4'950.–
<b>für Grundstück B:</b>	
1,5% von CHF 240'000.– (steuerpflichtig ist X)	3'600.–

Es sind zwei Veranlagungsentscheide zu erstellen.

b. Weisen sämtliche ausgetauschten Grundstücke eine land- oder forstwirtschaftliche Ertragswertschätzung aus und liegen sie ausnahmslos nicht in der Bauzone, gilt als Handänderungswert wie bis anhin der nach § 7 Abs. 2 berechnete Wert des in Tausch gegebenen Grundstücks, zuzüglich eine geleistete oder abzüglich eine empfangene Aufzahlung (vgl. § 8 Abs. 3).

Diese Berechnungsweise gilt jedoch nur für den Fall, in dem im Tauschvertrag kein Anrechnungswert genannt wird oder dieser den in obenstehender Weise ermittelten Wert nicht erreicht.

4

## Handänderungswert bei wirtschaftlicher Handänderung gemäss § 2 Ziff. 3b

Für die Berechnung des Handänderungswertes bei wirtschaftlichen Handänderungen gemäss § 2 Ziff. 3b ist auf den im Kauf-, Kaufrechts- oder Kaufvorvertrag vereinbarten Preis abzustellen. Haben Berechtigte für die Übertragung des Kaufrechts oder den Verzicht auf die Ausübung eines ihnen vertraglich zustehenden Rechts eine Entschädigung erhalten, so ist diese ebenfalls miteinzubeziehen.

1

### Beispiel

- a. A schliesst mit B einen Kaufvorvertrag ab, in dem der Kaufpreis für das Grundstück auf CHF 250'000.– festgelegt wird. Als Entschädigung erhält A von B CHF 10'000.–.  
Keine Steuerpflicht.
- b. B lässt gegen Entschädigung von CHF 30'000.– C in den Vertrag eintreten.  
Die von B geschuldete Handänderungssteuer beträgt 1,5% von CHF 260'000.– (Kaufpreis CHF 250'000.– + geleistete Entschädigung von CHF 10'000.–).
- c. C erwirbt aufgrund des Kaufvortrages von A das Grundstück.  
Die von C geschuldete Handänderungssteuer beträgt 1,5% von CHF 280'000.– (Kaufpreis CHF 250'000.– + geleistete Entschädigung an B von CHF 30'000.–).



# Steuerveranlagung

## 1. Verfahrensgrundsätze

Die §§ 10 - 13 regeln das Veranlagungsverfahren. Enthält das Handänderungssteuergesetz in Bezug auf das anzuwendende Verfahren keine eigene Regelung und verweist es auch nicht auf das Steuergesetz (vgl. § 10 Abs. 5, § 12 und § 12b Abs. 1), so ist das VRG massgebend. 1

### 1.1 Feststellung des Sachverhalts

Die Veranlagungsbehörde hat von Amtes wegen zu handeln (§ 37 Abs. 1 VRG). Dieser Grundsatz gilt namentlich auch bei der Abklärung des der Veranlagung zugrunde liegenden Sachverhalts (§ 53 VRG). Die Parteien haben aber bei der Feststellung des Sachverhalts mitzuwirken (§ 10 Abs. 5 sowie § 11 Abs. 3 und 4; vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 27 N 11 ff.). Handänderungen, die ohne Grundbucheintrag erfolgen, sind der zuständigen Veranlagungsbehörde (vgl. § 11 Abs. 2) zu melden. Die Verletzung der Melde- und Mitwirkungspflichten ist nach § 14 zu ahnden (vgl. § 14). 2

Zur Abklärung des Sachverhalts dienen die im VRG vorgesehenen Beweismittel (§ 54 Abs. 1). Von Bedeutung sind im Veranlagungsverfahren die Urkunden (§§ 60 ff.). Als weitere Beweismittel sieht das VRG vor 3

- Amtsberichte und Beweisauskünfte (§§ 70 ff.)
- Zeugeneinvernahme (§§ 73 ff.)
- Parteieinvernahme und Beweisaussage (§§ 88 ff.)
- Sachverständige (§§ 93 ff.)
- Augenschein (§§ 100 ff.)
- andere Beweismittel, soweit sie beweistauglich sind (§ 54 Abs. 2)

Die Veranlagungsbehörde würdigt die Beweisergebnisse nach pflichtgemäßem Ermessen (§ 59 Abs.1 VRG). Sie berücksichtigt dabei auch das Verhalten der Steuerpflichtigen im Verfahren, namentlich das Nichtbefolgen von Vorladungen, unberechtigtes Verweigern von Aussagen und Vorenthalten angeforderter Beweismittel (§ 59 Abs. 2 VRG). 4

## 1.2 Entscheid

In der Steuerverfügung sind die Steuerpflichtigen namentlich aufzuführen. Bei einer Mehrheit von Steuerpflichtigen (§ 4 Abs. 2) ist allen eine Veranlagungsverfügung zuzustellen (vgl. § 4 N 3). Treten also mehrere Stockwerkeigentümerinnen und Stockwerkeigentümer als Käuferschaft auf, sind ihre Namen einzeln anzugeben; die blosser Anführung von Grundstücknummern genügt nicht. 5

Auch der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, von der Anteilsrechte im Sinne von § 2 Ziff. 3a veräussert wurden, ist wegen ihrer solidarischen Haftung gemäss § 4 Abs. 2 eine Veranlagungsverfügung zuzustellen.

Für jede Handänderung ist eine gesonderte Veranlagungsverfügung zu erlassen. Bei Tauschgeschäften sind somit zwei Entscheide erforderlich. 6

Stellt sich nachträglich heraus, dass der Veranlagungsentscheid Fehler enthält, kann er, solange er noch nicht in Rechtskraft erwachsen ist (vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 31 N 1), durch einen neuen Entscheid aufgehoben oder berichtigt werden (BGE 121 II 273; LGVE 1986 II Nr. 39). Für die Revision rechtskräftiger Veranlagungsentscheide gilt § 12. 7

## 2. Delegation der Veranlagungskompetenz

Vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 25 N 1 - 3. Bei Beteiligungen mehrerer Gemeinden vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 29 N 1. 8

## 3. Revision

Vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 34a N 1 ff. 9

## 4. Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen

Vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 38 N 1 ff. 10

## 5. Nachsteuer

Vgl. sinngemäss LU StB Bd. 2a Weisungen StG §§ 174 - 178. 11



Betreffend den massgebenden Zeitpunkt der Handänderung vgl. § 29a N 1 f. 12

Für das Übergangsrecht vgl. § 29a Abs. 2. 13

## **6. Veranlagungsverjährung**

Vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 33 N 1 ff. 14

Betreffend den massgebenden Zeitpunkt der Handänderung vgl. § 29a N 1 f.; für das Übergangsrecht vgl. LGVE 2004 II Nr. 29. 15

## **7. Verteilung unter den Gemeinden**

Bilden Grundstücke, die in verschiedenen Gemeinden liegen, Gegenstand einer Handänderung, wird der Steuerertrag im Verhältnis der auf die einzelnen Grundstücke entfallenden Steuern unter den Gemeinden verteilt (§ 10 Abs. 2). Werden für die einzelnen Grundstücke Preise festgelegt, kann grundsätzlich auf diese abgestellt werden. Andernfalls ist die Verteilung im Verhältnis der subsidiären Handänderungswerte (§ 7 Abs. 2) vorzunehmen. 16



## Steuerstrafrecht

- Die nachfolgenden Ausführungen zu § 14 beziehen sich auf Handänderungen, die ab dem 1. Januar 2001 erfolgten (für den massgebenden Stichtag vgl. § 29a N 1 ff.; für das Übergangsrecht vgl. § 29a Abs. 3). 1
- Anwendbar sind die Bestimmungen des Steuergesetzes (§ 14 Abs. 1; vgl. LU StB Bd. 2a Weisungen StG §§ 208 - 229). 2
- Zuständig für die Durchführung des Steuerstrafverfahrens (mit Ausnahme eines Strafverfahrens wegen Steuervergehens nach den §§ 225 ff. StG) ist die Veranlagungsbehörde (für die Handänderungssteuer) oder die Beschwerdeinstanz (§ 14 Abs. 2). Für das Steuerstrafverfahren vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 42 N 1 ff. 3
- Die Strafverfolgung wegen vollendeter Steuerhinterziehung verjährt zehn Jahre nach der steuerbegründenden Handänderung, für welche die Steuer nicht oder unvollständig veranlagt wurde, oder zehn Jahre nachdem eine unrechtmässige Rückerstattung oder ein ungerechtfertigter Erlass erwirkt wurde. 4
- Für die Bezugsverjährung gilt § 20 (§ 14 Abs. 4; vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 34 N 1 ff.). 5



# Rechtsmittel

## 1. Einsprache

Gegen den Veranlagungsentscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung bei der Veranlagungsbehörde Einsprache erhoben werden (§ 18 Abs. 1 und 3). Wurde die Kompetenz zur Veranlagung auf eine Verwaltungsstelle übertragen, ist diese ohne anderslautende Regelung in einem rechtsetzenden Erlass der Gemeinde auch für die Behandlung der Einsprache zuständig (§ 18 Abs. 1 HStG und § 117 Abs. 1 VRG). 1

Enthält das Handänderungssteuergesetz in Bezug auf das anzuwendende Einspracheverfahren keine eigene Regelung, ist das Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SRL Nr. 40) massgebend (LGVE 1986 II Nr. 39; LGVE 1980 II Nr. 15).

Eine Einsprache ist schriftlich (vgl. LU StB Bd. 2 Weisungen StG § 145 Nr. 1 Ziff. 1) einzureichen und hat einen bestimmten Antrag und dessen Begründung zu enthalten. Diesbezüglich sind jedoch keine hohen Anforderungen zu stellen. Es genügt, wenn aus der Einsprache hervorgeht, weshalb und inwiefern die Veranlagung abgeändert werden soll. Die Einsprache hat im Minimum den Willen um Änderung der Veranlagung zum Ausdruck zu bringen. Nötigenfalls ist die Einsprecherin oder der Einsprecher unter Ansetzung einer angemessenen Frist und unter Androhung der Konsequenzen im Falle der Nichtbefolgung (Nichteintreten bzw. Veranlagung nach amtlichem Ermessen aufgrund der vorhandenen Unterlagen) aufzufordern, die Einsprache zu verbessern oder zu ergänzen (§§ 120 und 135 VRG). Wird die verbesserte Eingabe nicht oder verspätet eingereicht und fehlen in der ursprünglichen Eingabe Antrag oder Begründung vollständig, ist auf die Einsprache nicht einzutreten. Lassen Antrag oder Begründung einzig die nötige Klarheit vermissen, ist auf die Einsprache einzutreten und aufgrund der Eingabe sowie der vorhandenen Akten zu entscheiden (BGE 112 Ib 634; LGVE 1989 II Nr. 15; VGE vom 23.8.1988 i.S. K. und S.). 2

Richtet sich die Einsprache gegen eine nach amtlichem Ermessen vorgenommene Veranlagung, hat die Einsprecherin bzw. der Einsprecher deren Unrichtigkeit nachzuweisen (VGE vom 22.10.1992 i.S. K.).

Betreffend die Einspracheverhandlung, den Einspracheentscheid sowie die Kosten- und Entschädigungsfolgen vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 28 N 3 - 7. 3

## 2. Einspracheberechtigung

Einspracheberechtigt nach § 18 Abs. 2 sind die Käuferschaft und die Dienststelle Steuern des Kantons. 4

Bei einer Mehrheit von Erwerberinnen und Erwerbern ist jede einzelne Person zur Erhebung von Einsprache und Verwaltungsgerichtsbeschwerde berechtigt. Dasselbe gilt auch für die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, von der Anteilsrechte im Sinne von § 2 Ziff. 3a veräussert wurden. 5

Der Verkäuferschaft steht die Einsprache- bzw. Beschwerdebefugnis auch dann nicht zu, wenn sie sich gegenüber der Käuferschaft zur Bezahlung der Handänderungssteuer vertraglich verpflichtet hat (LGVE 1986 II Nr. 11). Sie hat auch kein Recht auf Beiladung gemäss den §§ 20 ff. VRG (KGE vom 25.9.2017 i.S. A. P. und S. G.).

## 3. Kostentragung im Beschwerdeverfahren

Gegen Einspracheentscheide kann innert 30 Tagen seit Zustellung Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben werden (§ 18 Abs. 1 und 3 HStG). Für die Beschwerdeberechtigung gilt Ziff. 2 sinngemäss. 6

Die Bestimmung von § 18 Abs. 4 über die Kostentragung im Beschwerdeverfahren gilt nur für das Verfahren vor Kantonsgericht. Für das Einspracheverfahren vgl. N 3 oben.

# Steuerbezug

## 1. Fälligkeit und Verzinsung

Vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 31 N 1 ff. 1

## 2. Pfandrecht

Für den Umfang, das Eintragungserfordernis im Grundbuch für Steuerfälle ab 1.1.2012 und die Geltendmachung des gesetzlichen Pfandrechts vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 32 N 1 ff. Für die Fälligkeit der Handänderungssteuer vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 31 N 1. 3

Für die Auskunft über den Bestand und die mutmassliche Höhe der auf dem Grundstück haftenden Pfandrechte vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 32 N 10 ff. 4

## 3. Bezugsverjährung

Vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 34 N 1 ff. 5

## 4. Zahlungserleichterungen und Erlass

Vgl. sinngemäss LU StB Bd. 2a Weisungen StG Erlass (insbesondere §§ 199 - 201 Nr. 1; § 200 Nr. 1 Ziff. 9.6). 6





## Aufteilung des Steuerertrags

### Berechnungsbeispiel\*

1

Steuerbetrag: CHF 6'000.–

Aufteilung	Staat CHF	Gemeinde CHF
Staatsanteil 70%	4'200.–	
Gemeindeanteil 30%		1'800.–
Veranlagungs- und Inkassoprovision 1% auf Staatsanteil (vgl. N 2)	42.–	
Ablieferung an den Staat	4'158.–	
Ablieferung an die Gemeinde:		
Steuer		1'800.–
Veranlagungs- und Inkassoprovision		42.–
<b>Total</b>		<b>1'842.–</b>

### Kontrolle

Position	CHF
Steueranteil Staat	4'158.–
Steueranteil Gemeinde	1'800.–
Provision	42.–
<b>Steuerbetrag</b>	<b>6'000.–</b>

\*gilt ab 2020; für den massgebenden Stichtag siehe § 29a N 1 und 2.

Die Veranlagungs- und Inkassoprovision richtet sich nach § 4 der Verordnung des Regierungsrates über die Entschädigung im Steuerwesen (SRL Nr. 688). Sie beträgt 1%.

2

Mit dieser Provision sind sämtliche Aufwendungen, die der Gemeinde mit der Veranlagung und dem Bezug der Handänderungssteuer erwachsen (inkl. allfälliger Gerichts- und Betreuungskosten), abgegolten (§ 6 der Verordnung). Die Verrechnung einzelner Aufwendungen mit dem abzuliefernden Staatsanteil ist nicht möglich, auch wenn die Kosten in einem Einzelfall die Pauschale beträchtlich übersteigen.

3

Hat der Staat bei der Veranlagung oder beim Inkasso in ausserordentlichem Mass mitgewirkt, wird die Provision nach Massgabe von § 7 der Verordnung gekürzt, so z.B., wenn die Fallbearbeitung praktisch weitgehend durch die Dienststelle Steuern erfolgte.



## Übergangsrecht

- Vgl. sinngemäss LU StB Bd. 3 Weisungen GGStG § 52a N 1 ff. 1
- Bei Handänderungen gemäss § 2 Ziff. 3a ist das Datum der Übertragung der Beteiligung (Art. 967 ff. OR), bei Handänderungen gemäss § 2 Ziff. 3b das Datum des zweiten Rechtsgeschäfts (Abtretungs-, Eintrittserklärung) massgebend. Bei Verzicht auf die Rechte aus Kauf-, Kaufrechts- oder Kaufvorvertrag zu Gunsten Dritter und nachfolgendem Erwerb des Grundstücks durch diese ist der steuerbare Tatbestand erst im Zeitpunkt des Erwerbs durch die Dritten erfüllt. Massgebend ist daher der diesbezügliche Tagebucheintrag (LGVE 1990 II Nr. 22). 2