

Bezug und Steuersicherung

§ 59^{bis} Nr. 1

Gesetzliche Grundlagen

§ 59^{bis} StG*VIII. Gesetzliches Pfandrecht*

¹ Für die Grundstückgewinnsteuer besteht am veräusserten Grundstück ein gesetzliches Pfandrecht ohne Eintragung in das Grundbuch, das jeder eingetragenen Belastung vorgeht.

² Wird ein aufgeschobener Grundstückgewinn besteuert, weil die Voraussetzungen des Steueraufschubs weggefallen sind (§ 51 Absatz 3), besteht das gesetzliche Pfandrecht am zuletzt selbst genutzten Grundstück.

³ Das Pfandrecht bietet Sicherheit für die Steuerforderung, eingeschlossen allfällige Nachsteuern, für die Kosten der Betreibung und für die Verzugszinsen.

⁴ Übersteigt das Pfandrecht den Betrag von 1000 Franken und wird es nicht innert vier Monaten nach der Fälligkeit der Steuer, spätestens jedoch innert zwei Jahren seit der Veräusserung in das Grundbuch eingetragen, so kann es nach Ablauf der Eintragungsfrist Dritten, die sich in gutem Glauben auf das Grundbuch verlassen, nicht mehr entgegengehalten werden. Die Eintragung erfolgt auf schriftliche Anmeldung des kantonalen Steueramtes.

⁵ Will das Kantonale Steueramt das Pfandrecht in Anspruch nehmen, erlässt es gegenüber dem Pfandeigentümer eine Pfandrechtsverfügung, mit der Bestand und Umfang des Pfandrechts festgestellt werden und der Pfandeigentümer zur Bezahlung der Grundstückgewinnsteuer aufgefordert wird.

⁶ Im übrigen finden für das Pfandrechtsverfahren die Bestimmungen über das Veranlagungsverfahren sinngemäss Anwendung.

§ 4 StVO Nr. 2

*4. Gesetzliches Grundpfand**a) Hinweise der Amtschreiberei*

¹ Die Amtschreiberei macht die Parteien ausdrücklich darauf aufmerksam, dass am veräusserten Grundstück ein gesetzliches Pfandrecht ohne Eintragung im Grundbuch besteht, das jeder eingetragenen Belastung vorgeht.

² Die Amtschreiberei macht den Erwerber ferner darauf aufmerksam, dass er bei der Veranlagungsbehörde am Ort der gelegenen Sache Auskunft über die veranlagten, aber noch nicht bezahlten Grundstückgewinnsteuern verlangen kann, ebenso über allenfalls hängige Veranlagungs-, Einsprache- und Rekursverfahren.

³ Die Tatsache, dass alle diese Hinweise erfolgt sind, muss in der Urkunde festgehalten werden.

§ 5 StVO Nr. 2

b) Auskunft der Veranlagungsbehörde

¹ Die Veranlagungsbehörde am Ort der gelegenen Sache hat dem Erwerber kostenlos die in § 4 Absatz 2 erwähnte Auskunft zu erteilen, wenn nachgewiesen ist, dass der Anfrager im Einverständnis des Grundeigentümers handelt oder das Grundstück voraussichtlich erwerben wird.

² Die Auskunft bezieht sich nicht auf Grundstückgewinnsteuern aus wirtschaftlichen Handänderungen, welche der Veranlagungsbehörde noch nicht bekannt sind, sowie allfällige Nachsteuern.

Inhalt

1	Ordentliches Bezugsverfahren	2
2	Gesetzliches Pfandrecht	3
2.1	Grundsatz	3
2.2	Eintragung des Pfandrechts	3
2.3	Geltendmachung des Pfandrechts	4
2.4	Absicherung des Erwerbers	4

1 Ordentliches Bezugsverfahren

Die Grundstückgewinnsteuer wird mit der **Zustellung der Veranlagungsverfügung** oder der provisorischen Rechnung **fällig** (§ 177 Abs. 4 StG). Die Zahlungsfrist beträgt 30 Tage; danach ist der Steuerbetrag zu dem vom Regierungsrat festgesetzten Verzugszins zu verzinsen, seit 2012 zu 3.0% (§ 179 StG und § 13 StVO Nr. 10). Bezugsbehörde ist die Abteilung Bezug des Kantonalen Steueramtes (§ 1 StVO Nr. 5). Sie ist demnach auch zuständig für die Gewährung von Zahlungserleichterungen wie Stundung oder Ratenzahlung (§ 181 StG; §§ 1 - 4 StVO Nr. 11).

Die Steuer ist **beim Steuerpflichtigen**, d.h. beim Veräusserer des Grundstücks (§ 52 Abs. 1 StG), zu **beziehen**, und zwar auch dann, wenn sich der Erwerber vertraglich zur Bezahlung der Steuer verpflichtet hat. Waren die Veräusserer Gesamteigentümer, haften sie solidarisch für die Steuer (§ 52 Abs. 3 StG). Grundsätzlich verjährt die Forderung der Grundstückgewinnsteuer fünf Jahre nach Rechtskraft der Veranlagung. Die Verjährung wird durch jede Einforderungshandlung gegenüber dem Steuerpflichtigen (Rechnung, Mahnung, Betreibung) unterbrochen und beginnt damit neu zu laufen. Zehn Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuerveranlagung rechtskräftig geworden ist, tritt jedoch die absolute Verjährung ein. Wird aber für die Steuer ein Grundpfand eingetragen (dazu gleich anschliessend), unterliegt sie keiner Verjährung mehr (§ 139 StG; Art. 807 ZGB; KSGE 2004 Nr. 2).

2 Gesetzliches Pfandrecht

2.1 Grundsatz

Zur **Sicherung** der Grundstückgewinnsteuer besteht **am veräusserten Grundstück ein gesetzliches Pfandrecht ohne Eintragung** in das Grundbuch. Es geht jeder eingetragenen Belastung vor (§ 59^{bis} Abs. 1 StG) und bietet Sicherheit für die Steuerforderung, eingeschlossen allfällige Nachsteuern, für die Kosten der Betreuung und für die in zeitlicher Hinsicht nicht beschränkten Verzugszinsen (§ 59^{bis} Abs. 3 StG; KSGE 2003 Nr. 3). Das gesetzliche Pfandrecht besteht für die Steuer aus dem aktuellen Geschäft sowie für sämtliche noch nicht bezahlten Grundstückgewinnsteuern aus früheren Handänderungen des Grundstücks, selbst wenn diese Steuern noch nicht veranlagt sind. Im Falle von Ersatzbeschaffungen besteht das gesetzliche Pfandrecht am zuletzt selbst genutzten Grundstück (§ 59^{bis} Abs. 2 StG).

Wird ein Grundstück im Rahmen einer Zwangsverwertung mit Gewinn veräussert, gehört die Grundstückgewinnsteuer zu den Verwertungskosten, die vorweg vom Erlös in Abzug zu bringen und zu begleichen sind, bevor der Nettoerlös an die Gläubiger verteilt wird (BGE 122 III 246 Erw. 5). Im Konkursverfahren stellt sie eine Masseschuld dar, die vor Befriedigung der Pfandgläubiger zu tilgen ist (BGE 134 III 37 Erw. 4.3), erst recht vor der Rückzahlung eines allfälligen Überschusses an den Gemeinschuldner (Urteil BGer 2C_798/2011 vom 24.08.2012 Erw. 2.2). Wird die Grundstückgewinnsteuer entsprechend dieser Rechtslage beglichen, geht das Steuerpfandrecht mit der Zahlung unter. Unterbleibt jedoch die Bezahlung im Betreibungs- oder Konkursverfahren, besteht die Steuerforderung noch immer, und damit existiert auch das Pfandrecht aufgrund des Akzessorietätsprinzips weiter. Dementsprechend vermag das Grundpfandrecht in einer solchen Konstellation das Betreibungs- oder Konkursverfahren durchaus zu "überleben" (Urteil BGer 2C_798/2011 vom 24.08.2012 Erw. 5.2).

2.2 Eintragung des Pfandrechts

Übersteigt die Steuer den Betrag von CHF 1'000, kann das Pfandrecht gutgläubigen Dritten, die sich auf das Grundbuch verlassen haben, nur entgegengehalten werden, wenn es innert vier Monaten seit der Veranlagung, spätestens aber innert zwei Jahren seit der Veräusserung, eingetragen wird. Das Steueramt lässt deshalb das Pfandrecht vor Ablauf der Frist durch einseitige schriftliche Anmeldung mit den notwendigen Belegen gemäss Art. 76 GBV in das Grundbuch eintragen, wenn die Steuer nicht fristgerecht bezahlt wird, auch wenn die Veranlagung erst provisorisch erfolgt ist oder dagegen Rechtsmittel hängig sind. Das Grundbuch gibt damit Auskunft über gesetzliche Pfandrechte aufgrund von Veräusserungsgeschäften, die mehr als zwei Jahre zurückliegen. Pfandrechte aus neueren Geschäften sind in der Regel nur ersichtlich, wenn die Grundstückgewinnsteuer vor mehr als vier Monaten veranlagt worden ist. Wenn sich das Veranlagungs- und/oder Bezugsverfahren gegen den Steuerpflichtigen als langwierig erweisen, muss folglich das Pfandrecht vor der rechtskräftigen Erledigung des Veranlagungsverfahrens bzw. vor Abschluss des Inkassoverfahrens eingetragen werden.

2.3 Geltendmachung des Pfandrechts

Führt das Inkasso der Grundstückgewinnsteuer beim Verkäufer zu einem Verlust, nimmt das Kantonale Steueramt das gesetzliche Pfandrecht in Anspruch. Weil das **Grundstück für die Steuer** des Verkäufers **haftet**, wird der **neue Eigentümer** diese bezahlen müssen, wenn er die Zwangsverwertung des Grundstücks abwenden will.

Das Steueramt macht das Steuerpfandrecht gegenüber dem neuen Eigentümer in der Regel erst geltend, wenn das Steuerinkasso beim Steuerpflichtigen erfolglos verlaufen ist. Dann erlässt es gegenüber dem Pfandeigentümer eine sogenannte **Pfandrechtsverfügung**, mit der es **Bestand und Umfang des Pfandrechts feststellt** und ihn zur Bezahlung der ausstehenden Steuer auffordert (§ 59^{bis} Abs. 5 StG). Die Verfügung kann mit Einsprache und anschliessend mit Rekurs beim Kant. Steuergericht angefochten werden, unterliegt also einer gerichtlichen Beurteilung. In diesem Pfandrechtsverfahren kann der Pfandeigentümer auch die dem Pfandrecht zugrunde liegende, grundsätzlich rechtskräftige Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer überprüfen lassen (§ 59^{bis} Abs. 6 StG), da er bisher am Veranlagungsverfahren nicht beteiligt war und dort keine Verfahrensrechte ausüben konnte. Diese Überprüfung kann aber nur eine Reduktion des Pfandrechts bewirken; auf die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer des Veräusserers hat sie keinen Einfluss.

2.4 Absicherung des Erwerbers

Der Erwerber haftet aufgrund des Pfandrechts mit dem Grundstück für die Steuer und muss sie im Ergebnis begleichen, wenn der Verkäufer sie nicht bezahlen sollte. Deshalb kann er zu seiner Absicherung vor Abschluss des Kaufvertrages **bei der Veranlagungsbehörde** am Ort des Grundstücks unentgeltlich **Auskunft** verlangen über

- die bei früheren Verkäufen veranlagten, noch nicht bezahlten Grundstückgewinnsteuern,
- allenfalls hängige Veranlagungs-, Einsprache- und Rekursverfahren,
- die voraussichtliche Höhe der Grundstückgewinnsteuer des aktuellen Geschäftes.

Die Amtschreiberei macht die Parteien auf das gesetzliche Pfandrecht und den Erwerber zusätzlich auf das Auskunftsrecht aufmerksam (§ 4 StVO Nr. 2). Wer Auskunft über Grundstückgewinnsteuern erhalten will, muss sich bei der Veranlagungsbehörde über seine Berechtigung ausweisen (§ 5 Abs. 1 StVO Nr. 2; z.B. Vollmacht des Veräusserers, Vertragsentwurf, Vorvertrag). Auskünfte über neu entstehende Grundstückgewinnsteuern können nur unter Vorbehalt abgegeben werden, da die Veranlagungsbehörde den Sachverhalt vor Abschluss eines Kaufvertrages nicht eingehend abklären kann.

Der Erwerber kann sich vertraglich gegen die nachteiligen Folgen des gesetzlichen Pfandrechts absichern, indem er z.B.

- einen Teil des Kaufpreises in der voraussichtlichen Höhe der Grundstückgewinnsteuer auf ein **Sperrkonto** einzahlt, über das Käufer und Verkäufer nur gemeinsam zur (oder nach) Bezahlung der Grundstückgewinnsteuer verfügen können, oder

- indem die Vertragsparteien eine **Bank als Zahl- und Treuhandstelle** einsetzen, welche die Bezahlung des Kaufpreises, der Grundstückgewinnsteuer und Handänderungssteuer besorgt.