

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_325/2013

Urteil vom 10. Dezember 2013

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler, Kneubühler,
Gerichtsschreiber Matter.

Verfahrensbeteiligte
X. _____ AG,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Hermann Roland Etter,

gegen

Steueramt des Kantons Solothurn.

Gegenstand
Handänderungssteuer,

Beschwerde gegen das Urteil des Kantonalen Steuergerichts Solothurn vom 28. Januar 2013.

Sachverhalt:

A.

Die X. _____ AG erwarb mit Kaufvertrag vom 21. Dezember 2010 von ihrem Alleinaktionär und einzelzeichnungsberechtigten Verwaltungsrat Y. _____ 34 Grundstücke für insgesamt Fr. 6'035'000.--. Auf diesem Kaufpreis erhob das Steueramt des Kantons Solothurn mit Veranlagungsverfügung vom 26. Mai 2011 eine Handänderungssteuer von 2,2%, d.h. Fr. 132'770.--. Das Amt ging davon aus, dass die X. _____ AG nicht als Immobilien-, sondern als Betriebsgesellschaft zu qualifizieren sei; in wirtschaftlicher Betrachtungsweise entspreche die Veräusserung vom Alleinaktionär an seine Gesellschaft einem Übergang der Verfügungsgewalt über die Grundstücke, weshalb das Geschäft der Handänderungssteuer zu unterwerfen sei.

B.

Dagegen vertritt die X. _____ AG den Standpunkt, sie sei sehr wohl eine Immobiliengesellschaft, weshalb die Veräusserung der 34 Grundstücke nicht mit der Handänderungssteuer erfasst werden dürfe. Ihre Einsprache und danach ihr Rekurs an das Kantonale Steuergericht Solothurn blieben aber ohne Erfolg.

C.

Mit Eingabe vom 15. April 2013 hat die X. _____ AG Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht eingereicht. Sie stellt den Antrag, das steuergerichtliche Urteil vom 28. Januar 2013 aufzuheben und festzustellen, dass sie im Zusammenhang mit dem Erwerb der Grundstücke keine Handänderungssteuer schulde. Eventuell sei die Sache zur rechtmässigen Gewährung des rechtlichen Gehörs, zur Zeugeneinvernahme und zur Durchführung einer öffentlichen Verhandlung an das Steuergericht zurückzuweisen.

D.

Das Steueramt des Kantons Solothurn und das Kantonale Steuergericht Solothurn beantragen, die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat auf eine Stellungnahme verzichtet.

E.

Mit Replik vom 15. Juli 2013 hat die X. _____ AG an ihrem Rechtsstandpunkt festgehalten.

F.

Am 5. Juli 2013 hat der Präsident der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung ein Gesuch um aufschiebende Wirkung abgewiesen.

Erwägungen:

1.

1.1. Beim angefochtenen Urteil handelt es sich um einen letztinstanzlichen kantonalen Entscheid in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, die unter keinen Ausschlussgrund gemäss Art. 83 BGG fällt und daher mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden kann (Art. 82 lit. a und Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG). Die Beschwerdeführerin hat vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen, ist als Abgabepflichtige durch das angefochtene Urteil besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung; sie ist daher zur Beschwerde berechtigt (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die Beschwerde ist unter Vorbehalt der nachfolgenden Einschränkungen einzutreten (vgl. die Urteile 2C_784/2008 vom 7. Juli 2009, in: StR 64/2009 S. 771 E. 1.1 u. 2C_20/2012 vom 24. April 2012, in: StR 67/2012 S. 517 E. 1.1).

1.2. Das angefochtene Urteil betreffend Handänderungssteuer stützt sich ausschliesslich auf kantonales Recht. Soweit die Anwendung kantonalen (Gesetzes-) Rechts gerügt wird, kann im Wesentlichen geltend gemacht werden, das angefochtene Urteil verstosse gegen Bundesrecht (Art. 95 lit. a BGG), hier namentlich gegen die verfassungsmässigen Rechte und Grundsätze (BGE 137 V 143 E. 1.2 S. 145; 134 II 349 E. 3 S. 351). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonaalem Recht prüft das Bundesgericht nur unter Rüge- und Begründungsvorbehalt (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 133 II 249 E. 1.4.2 S. 254; zum Ganzen vgl. die Urteile 2C_674/2011 vom 7. Februar 2012 E. 1.2; 2C_468/2011, 2C_469/2011 vom 22. Dezember 2011 E. 1.2.3). Der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen im Sinne von Art. 106 Abs. 1 BGG gilt insofern nicht. Die bundesgerichtliche Praxis verlangt, dass die Verfassungsverletzung "klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids" dargelegt wird (Urteile 2C_812/2010 vom 23. März 2011 E. 1.2 und 1C_155/2007 vom 13. September 2007 E. 1.2; BGE 133 III 393 E. 6 S. 397 mit Hinweisen). Auf rein appellatorische Kritik am angefochtenen Entscheid tritt das Bundesgericht nicht ein (vgl. BGE 136 II

489 E. 2.8 S. 494 mit Hinweisen; zum Ganzen siehe u.a. auch die Urteile 2C_20/2012 vom 24. April 2012, in: StR 67/2012 S. 517 E. 1.2 und 2C_784/2008 vom 7. Juli 2009, in: StR 64/2009 S. 771 E.

1.3). Die vorliegende Beschwerdeschrift vermag diesen Erfordernissen nur teilweise zu genügen (vgl. namentlich unten E. 2.3.2); soweit sie den Anforderungen nicht entspricht, kann auf sie nicht eingetreten werden.

1.3. Die Feststellung des Sachverhalts kann nur gerügt werden, wenn diese offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 97 Abs. 1 BGG; vgl. das Urteil 2C_784/2008 vom 7. Juli 2009, in: StR 64/2009 S. 771 E. 1.4).

2.

2.1. Das angefochtene Urteil stützt sich auf § 205 ff. des Solothurner Gesetzes vom 1. Dezember 1985 über Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; StG/SO).

2.1.1. Diese Bestimmungen erfassen Handänderungen an Grundstücken mit der Handänderungssteuer. Unter einer Handänderung wird jedes Rechtsgeschäft verstanden, mit dem die wirtschaftliche Verfügungsgewalt über ein Grundstück übergeht. Damit ist der Tatbestand, der die Handänderungssteuer auslöst, wirtschaftlich umschrieben (im Unterschied zu anderen Kantonen; vgl. Urteil 2P.243/1996 vom 28. Oktober 1998 E. 3a mit Hinweis; siehe auch das Urteil 2P.200/2004 vom

1. März 2005, in: StR 60/2005 S. 506 E. 2.1). Steuerpflichtig ist der Erwerber. § 206 Abs. 1 StG/SO zählt in nicht abschliessender Weise folgende Rechtsgeschäfte auf: Kauf, Tausch, Schenkung, die Übertragung eines Kaufs- oder Rückkaufsrechts an einem Grundstück, aber auch die Übertragung von Beteiligungsrechten an einer Immobiliengesellschaft (vgl. dazu u.a. ASA 54 690 E. 3a mit Hinweisen sowie die Urteile 2P.243/1996 vom 28. Oktober 1998 E. 4; 2P.200/2004 vom 1. März 2005, in: StR 60/2005 S. 506 E. 2.1; 2C_355/2009 vom 19. November 2009, in: StR 65/2010 S. 213 E. 4.1).

2.1.2. Wird ein Verstoss gegen das (rein) kantonale Recht gerügt, prüft das Bundesgericht lediglich, ob dessen vorinstanzliche Auslegung und Anwendung zu einer Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht (Art. 95 lit. a und b BGG; BGE 138 V 74 E. 2 S. 76) oder der kantonalen verfassungsmässigen Rechte führt (Art. 95 lit. c BGG; BGE 134 I 153 E. 4.2.2 S. 158). Zu untersuchen ist allem voran ein Verstoss gegen das Willkürverbot nach Art. 9 BV (BGE 137 V 143 E. 1.2 S. 145; 134 II 349 E. 3 S. 351; Urteile 2C_692/2012 vom 10. Februar 2013 E. 2.1; 9C_369/2012, 9C_370/2012 vom 2. November 2012 E. 3).

2.2. § 206 Abs. 1 lit. d StG/SO sieht vor, dass die Übertragung von Beteiligungsrechten an einer Immobiliengesellschaft der Handänderungssteuer unterliegt. Dagegen wird gemäss bewährter Rechtsprechung der Übergang der Anteile an einer Betriebsgesellschaft nicht mit der Handänderungssteuer erfasst, da die Verfügungsmacht über die Grundstücke bei einer Betriebsgesellschaft lediglich Ausfluss der viel weitergehenden Beherrschung des gesamten Unternehmens ist, die der Käufer mit dem Erwerb der Aktien erlangt (vgl. u.a. die Urteile 2C_355/2009 vom 19. November 2009, in: StR 65/2010 S. 213 E. 6.1 bis 6.3 u. 2P.151/2003 vom 11. Februar 2004, in: StR 59/2004 S. 457 E. 4.3; je mit Hinweisen). Dieser Beurteilung hat sich die Vorinstanz im angefochtenen Urteil angeschlossen (vgl. dort E. 3.2.2).

2.3. Im Weiteren hat das Steuergericht dieselbe Unterscheidung zwischen Immobilien- und Betriebsgesellschaften auf den hier zu beurteilenden Fall angewandt, in dem es nicht um den Übergang von Beteiligungsrechten, sondern um die Veräusserung von Liegenschaften seitens des Alleinaktionärs an die von ihm beherrschte Gesellschaft geht:

2.3.1. Ist eine Betriebsgesellschaft betroffen, so ist eine solche Veräusserung gemäss dem Steuergericht mit der Handänderungssteuer zu erfassen, u.a. deshalb, weil eine Betriebsgesellschaft gegenüber den in sie eingebrachten Liegenschaften eine selbständige Stellung innehat (vgl. E. 3.2.2 des angefochtenen Urteils). Gehe es dagegen um eine Immobiliengesellschaft, so sei dieser Vorgang steuerfrei, da § 206 StG/SO an den Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt anknüpfe und diese im genannten Fall unverändert beim Alleinaktionär bleibe (vgl. E. 3.1 des angefochtenen Urteils).

2.3.2. Ob eine solche Steuerfreiheit mit dem Sinn und dem Zweck von § 206 StG/SO bzw. mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur Handänderungssteuer übereinstimmt, ist hier nicht weiter zu prüfen. Denn die Vorinstanz hat die Steuerfreiheit insoweit abgelehnt, als es um die genannte Liegenschaften-Veräusserung im Rahmen von Betriebsgesellschaften geht (vgl. oben E. 2.3.1). Die Beschwerdeführerin unterlässt es vor Bundesgericht, diesen spezifischen Punkt in der Argumentation des Steuergerichts auch nur ansatzweise zu rügen (vgl. oben E. 1.2). Nachfolgend muss also nur noch geprüft werden, ob das Gericht die Beschwerdeführerin willkürlich als Betriebsgesellschaft qualifiziert hat.

2.4. Die Beschwerdeführerin vermag nichts darzutun, was geeignet wäre, die vorinstanzliche Qualifizierung als geradezu unhaltbar erscheinen zu lassen. Das gilt insbesondere für ihre Behauptung, spätestens ab der zweiten Jahreshälfte 2010 sei sie ausschliesslich im Immobilienbereich tätig gewesen. Sie macht teilweise eine "schleichende Umwandlung", teilweise eine deutliche und zeitlich präzise bestimmbare Veränderung geltend. Weder das eine noch das andere ist jedoch schlüssig belegt oder auch nur genügend substantiiert (vgl. oben E. 1.2).

2.4.1. Die Beschwerdeführerin räumt selber ein, nach beträchtlichen finanziellen Rückschlägen im Jahr 2006 nur durch einen Rangrücktritt ihres Alleinaktionärs in der Höhe von Fr. 745'000.-- um einen Konkurs herumgekommen und seither - u.a. mit Ausnahme eines grossen Auftrags als Generalunternehmerin im Frühjahr 2010 - eine sozusagen vollumfänglich "ruhende Gesellschaft" gewesen zu sein. Das scheint auch in der zweiten Jahreshälfte 2010 der Fall gewesen zu sein.

2.4.2. Wie die kantonalen Behörden festgehalten haben (vgl. das angefochtene Urteil, Sachverhalt

Ziff. 1), wies die Gesellschaft in ihrer Bilanz per Ende 2009 keinerlei Immobilien aus. Im Laufe des darauf folgenden Jahres und bis zur Liegenschaftenübertragung vom 21. Dezember 2010 scheint sich daran nichts geändert zu haben. Es trifft zwar zu, dass in der Erfolgsrechnung 2010 (nebst Erträgen von Fr. 789'200.-- aus der Tätigkeit als Generalunternehmerin) für die zweite Jahreshälfte Liegenschaftserträge von insgesamt Fr. 161'238.-- ausgewiesen sind, die als solche - rein formal betrachtet - auf eine Tätigkeit als Immobiliengesellschaft hindeuten könnten. Dem ist aber nicht so. Wie schon das kantonale Steueramt zu Recht festgehalten hat, stammten diese Erträge vollumfänglich aus den erst am 21. Dezember 2010 übertragenen Liegenschaften; der Gesellschaft wurden sie deshalb schon ab Juli 2010 zugewiesen, weil der Kaufvertrag den Übergang von Nutzen und Gefahr auf diesen Zeitpunkt hin vorverlegte. Die Steuerbehörden haben eine solche Retroaktivität (zumindest betreffend den Übergang der Gefahrtragung) als unmöglichen Vertragsinhalt qualifiziert.

Es erübrigt sich hier, den gewählten Vorgang vertrags- oder buchhaltungsrechtlich zu prüfen. Es genügt festzuhalten, dass die entsprechenden Erträge der Gesellschaft im Nachhinein und entgegen der wirtschaftlichen Wirklichkeit zugeschrieben wurden. Somit ist das Steuergericht auf jeden Fall nicht in Willkür verfallen, wenn es diesen retroaktiven Zuweisungen bei der Beurteilung der effektiven Tätigkeit kein massgebliches Gewicht beigemessen hat. Genauso wenig kann ihm eine geradezu stossende Fehlbeurteilung vorgeworfen werden, wenn es die Beschwerdeführerin, die zuvor (sozusagen) ohne Grundeigentum (beinahe) vollumfänglich als Generalunternehmerin tätig war, in Bezug auf denjenigen Zeitpunkt noch nicht als Immobiliengesellschaft qualifiziert hat, in dem der Alleinaktionär die für eine zukünftige Tätigkeit im Immobilienbereich bestimmten Liegenschaften in die von ihm beherrschte Gesellschaft einbrachte.

3.

3.1. Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, die Handänderungssteuer sei für die hier zu beurteilende Liegenschaften-Veräusserung schon deshalb nicht geschuldet, weil die Steuerfreiheit des Vorgangs durch die zuständigen Steuerbehörden zugesichert worden sei; darauf seien die Behörden nun aufgrund von Treu und Glauben zu behaften.

Aus der Prüfung der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Dokumente, Besprechungsnotizen usw. ergibt sich jedoch nichts, was die Einschätzung der Vorinstanz beanstanden lassen würde, wonach allfällig gemachte Zusagen nur die Steuerfolgen der Liegenschaften-Veräusserung für den Alleinaktionär als private natürliche Person betrafen, nicht aber die Situation der Beschwerdeführerin in Bezug auf die Handänderungssteuer (vgl. dazu eingehender E. 5.3.1 des angefochtenen Urteils). Zu Recht hat das kantonale Steueramt auch immer wieder darauf hingewiesen, dass die Unterschrift eines Mitarbeiters der Abteilung Nebensteuern auf einem Dokument betreffend die Person des Aktionärs keinerlei Schlüsse in Bezug auf die Handänderungssteuer zuliess, sondern nur die Höhe der massgeblichen Verkehrswerte bestätigen sollte.

3.2. Zu Recht hat die Vorinstanz auch die Einvernahme allfälliger Zeugen oder die Durchführung einer öffentlichen Verhandlung abgelehnt (vgl. E. 5.3.2 des angefochtenen Urteils). Vergeblich beruft sich die Beschwerdeführerin dagegen auf Art. 30 BV. Diese Bestimmung vermag einen Anspruch auf Gerichtsverhandlung im hier gegebenen Zusammenhang nicht zu begründen (vgl. u.a. das Urteil 2C_382/2011 vom 16. November 2011 E. 3.3.2 mit Hinweisen).

4.

Nach dem Gesagten unterliegt die Beschwerdeführerin mit all ihren Anträgen, soweit auf ihre Beschwerde überhaupt eingetreten werden kann. Dementsprechend hat sie die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens zu tragen (vgl. Art. 65 f. BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 5'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Kantonalen Steuergericht Solothurn und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 10. Dezember 2013

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Matter