

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 643/2017

Urteil vom 15. Januar 2019

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Donzallaz, Stadelmann, Haag,
Gerichtsschreiberin Genner.

Verfahrensbeteiligte
A. _____ Ltd.,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Daniel Bellwald,

gegen

Dienststelle der Grundbuchämter und der Geomatik des Kantons Wallis,
Staatsrat des Kantons Wallis.

Gegenstand
Handänderungssteuer,

Beschwerde gegen das Urteil des Kantonsgerichts Wallis, öffentlich-rechtliche Abteilung, vom 9. Juni 2017 (A1 16 232).

Sachverhalt:

A.
Die B. _____ AG mit Sitz in U. _____ bezweckt gemäss Handelsregistereintrag die Vermietung, Bewirtschaftung und Verwaltung von Liegenschaften des Chalets C. _____ und Beteiligungen. Sie kann Zweigniederlassungen und Tochtergesellschaften errichten, sich an anderen Unternehmungen beteiligen und alle Geschäfte tätigen, die direkt oder indirekt mit ihrem Zweck im Zusammenhang stehen. Sie kann Grundeigentum erwerben, belasten, veräussern und verwalten. Sie kann Finanzierungen für eigene oder fremde Rechnung vornehmen sowie Garantien und Bürgschaften für Tochtergesellschaften und Dritte eingehen.
Das Aktienkapital der B. _____ AG von Fr. 1.7 Mio. ist eingeteilt in 1'700 Namenaktien zu Fr. 1'000.--. Die B. _____ AG ist Eigentümerin der Stockwerkeigentümeranteile Nr. 2730/1 (Zweieinhalbzimmerwohnung Nr. 14), Nr. 2730/2 (Studio Nr. 15) und Nr. 2730/3 (Dreieinhalbzimmer-Triplexwohnung Nr. 16) auf der Grundparzelle Nr. 2730, Plan Nr. 23, 395 m² (Wohnhaus 148 m², Hofraum 12 m² und Hofraum 235 m²) in U. _____. Am 23. Mai 2013 veräusserte die B. _____ AG sämtliche 1'700 Namenaktien an die A. _____ Ltd. mit Sitz in Malta. Der Kaufpreis betrug Fr. 21 Mio.

B.

B.a. Am 30. August 2013 auferlegte die Dienststelle der Grundbuchämter und der Geomatik (nachfolgend: Dienststelle) der A. _____ Ltd. eine Handänderungssteuer von insgesamt Fr. 432'096.--, unter solidarischer Haftbarkeit der Vertragsparteien.

B.b. Die A. _____ Ltd. focht die Verfügung vom 30. August 2013 beim Staatsrat des Kantons Wallis an und beantragte deren Aufhebung. Zur Begründung führte sie an, die B. _____ AG sei nicht als Immobiliengesellschaft, sondern als Betriebsgesellschaft zu qualifizieren, so dass keine Handänderungssteuer anfalle. Zudem sei die Bemessungsgrundlage falsch, da die Schulden im Kaufpreis von Fr. 21 Mio. enthalten seien.

Im Rahmen des Schriftenwechsels erklärte die Dienststelle, bei der Steuerberechnung habe sie übersehen, dass die Erwerberin auch die Schulden übernommen habe. Bei korrekter Steuerbemessungsgrundlage resultiere eine Steuer von Fr. 278'810.--. Sie - die Dienststelle - beantrage die Wiedererwägung der Verfügung vom 30. August 2013. Falls die A. _____ Ltd. einverstanden sei, werde die ursprüngliche Steuerrechnung durch eine Steuerrechnung von Fr. 278'810.-- ersetzt.

Der Staatsrat hiess die Beschwerde am 17. August 2016 teilweise gut. Er erwog, die Dienststelle habe nicht korrekt gehandelt, indem sie keine neue Verfügung mit der korrekten Steuerberechnung erlassen habe. In diesem Punkt sei die Beschwerde gutzuheissen und im Übrigen abzuweisen.

B.c. Die gegen diesen Entscheid erhobene Beschwerde wies das Kantonsgericht Wallis mit Urteil vom 9. Juni 2017 ab.

C.

Die A. _____ Ltd. erhebt am 13. Juli 2017 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht mit den Anträgen, das angefochtene Urteil aufzuheben und im Zusammenhang mit dem Erwerb des gesamten Aktienkapitals der B. _____ AG keine Handänderungssteuer zu erheben.

Das Kantonsgericht und der Staatsrat schliessen auf Abweisung der Beschwerde. Die Dienststelle beantragt die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Die A. _____ Ltd. hat am 23. Oktober 2017 repliziert.

Erwägungen:

1.

Das angefochtene Urteil unterliegt als verfahrensabschliessender Entscheid einer letzten kantonalen Gerichtsstanz betreffend Auferlegung einer Handänderungssteuer der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d, Art. 90 BGG). Die Beschwerdeführerin ist als potenziell steuerpflichtige Erwerberin der Aktien und Adressatin des angefochtenen Urteils zur Erhebung des Rechtsmittels legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG), und auch die Erfordernisse betreffend Form und Frist (Art. 42 bzw. Art. 100 Abs. 1 BGG) sind erfüllt. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.

2.1. Handänderungssteuern sind indirekte Steuern, welche nicht dem Harmonisierungsgebot von Art. 129 BV unterliegen und ausschliesslich durch das kantonale Recht geregelt werden (BGE 138 II 557 E. 4.1 S. 559 mit Hinweisen).

2.2. Die Handänderungssteuer ist eine Rechtsverkehrssteuer. Das Steuerobjekt erfasst regelmässig nicht nur die zivilrechtliche Übertragung des Eigentums an einem Grundstück, sondern auch Rechtsgeschäfte, die es einer Drittperson ermöglichen, über das Grundstück wirtschaftlich "wie ein Eigentümer" zu verfügen. Der Übergang der tatsächlichen Verfügungsgewalt über das Grundstück kann demnach entweder mit dem Übergang des Eigentums (zivilrechtliche Handänderungen) oder auch losgelöst davon (wirtschaftliche Handänderungen) erfolgen (Urteil 2C 469/2017 vom 1. Dezember 2017 E. 2.1).

2.3. Im Kanton Wallis erhebt der Staat eine Handänderungs-, Pfandrechts- und Einregistrierungssteuer (Art. 1 des Gesetzes des Kantons Wallis vom 15. März 2012 über die Handänderungssteuer [HG/VS; SGS 643.1]). Der Steuer unterliegen Urkunden und Schriftstücke, mit denen rechtlich oder wirtschaftlich Eigentum übertragen wird, namentlich alle Übertragungen von Anteilen an Immobiliengesellschaften, auch Minderheitsbeteiligungen ohne Verfügungsmacht über die Gesellschaftsgrundstücke, die anteilmässig besteuert werden (Art. 6 Abs. 1 lit. f HG/VS). Immobiliengesellschaften im Sinn von Art. 6 Abs. 1 lit. f HG/VS sind (u.a.) Gesellschaften, deren Zweck oder tatsächliche Tätigkeit ausschliesslich oder mindestens zur Hauptsache im Erwerb, Besitz, Betrieb, in der Verwaltung und im Verkauf von Grundstücken im Sinn von Art. 655 ZGB besteht; die Aktiven müssen im Allgemeinen zu zwei Dritteln aus Grundstücken bestehen und der Ertrag mindestens zu zwei Dritteln aus diesen Tätigkeiten stammen (Art. 7 Abs. 1 lit. a HG/VS). Der Kanton Wallis hat diesen Begriff der Immobiliengesellschaft im Nachgang der hiernach zitierten Rechtsprechung des Bundesgerichts, namentlich des Urteils 2C 355/2009 vom 19. November 2009 E. 5.2, gesetzlich verankert.

2.4. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung wird - sofern das kantonale Recht bei

Handänderungen auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise abstellt - ein der Gewinn- oder Handänderungssteuer unterliegender Eigentumsübergang auch dann angenommen, wenn die Gesamtheit oder die überwiegende Mehrheit der Aktien einer Immobiliengesellschaft veräussert wird (Urteile 2C 1044/2014 vom 26. November 2015 E. 2.1, 2.2 und 2.3.2; 2C 355/2009 vom 19. November 2009 E. 4.1-4.3; BGE 104 Ia 251 E. 2 S. 252; 99 Ia 459 E. 3a S. 464; Urteil 2P.410/1996 vom 19. Januar 1999 E. 2a). Gemäss konstanter Praxis liegt eine Immobiliengesellschaft vor, wenn der Zweck der Gesellschaft zur Hauptsache im Erwerb, in der Verwaltung und im Wiederverkauf von Grundstücken besteht. Ob eine Gesellschaft als Immobiliengesellschaft zu betrachten ist, bestimmt sich somit in erster Linie nach dem Gesellschaftszweck: Besteht dieser ausschliesslich oder mindestens zur Hauptsache darin, Grundstücke im Sinn von Art. 655 Abs. 2 ZGB zu erwerben, zu verwalten, zu nutzen und zu veräussern (vgl. BGE 111 Ia 220 E. 2c S. 225), so kann von einer Immobiliengesellschaft gesprochen werden. Nicht unter diese Begriffsbeschreibung fallen die Betriebsgesellschaften, das heisst

Gesellschaften, deren Grundbesitz im Wesentlichen nur die sachliche Grundlage für den Betrieb bildet (Urteile 2C 355/2009 vom 19. November 2009 E. 5.1; 2P.410/1996 vom 19. Januar 1999 E. 2b; BGE 104 Ia 251 E. 3a S. 253). Dies kann sogar dann der Fall sein, wenn die Aktiven der Gesellschaft zwar zu rund 90 % aus Immobilien bestehen, der Grundbesitz aber im Wesentlichen nur die sachliche Grundlage für den Betrieb eines Umschlags- und Lagergeschäftes bildet (Urteil 2C 1044/2014 vom 26. November 2015 E. 2.5.2; BGE 104 Ia 251 E. 3a und 3b S. 253 ff.).

Für die Frage, ob eine Gesellschaft als Immobiliengesellschaft zu qualifizieren sei, kann es nicht allein auf die Umschreibung des Gesellschaftszwecks in den Statuten ankommen. Es ist im Einzelfall anhand der konkreten Umstände zu prüfen, ob ein Geschäft wirtschaftlich betrachtet dem Verkauf einer Liegenschaft gleichkommt. Das Bundesgericht hat in seiner Rechtsprechung denn auch nie nur auf ein einziges Merkmal abgestellt, sondern stets die gesamten Umstände berücksichtigt (Urteil 2C 355/2009 vom 19. November 2009 E. 5.1). Auf jeden Fall ist bei der Qualifikation einer Gesellschaft als Betriebs- oder als Immobiliengesellschaft nicht auf den subjektiven Willen der Beteiligten, sondern auf objektive Merkmale abzustellen (Urteil 2C 1044/2014 vom 26. November 2015 E. 2.4.3).

2.5. Innerhalb der Immobiliengesellschaft als Oberbegriff wird zwischen Immobilienverwaltungsgesellschaft (Immobiliengesellschaft im engeren Sinn) und Immobilienhandelsgesellschaft (gewerbsmässige Liegenschaftenhändlerin) unterschieden. Die Immobilienverwaltungsgesellschaft ist in erster Linie bestrebt, Grundstücke als sichere oder nutzbringende Kapitalanlage einzusetzen, wozu auch die Vermietung von Wohnraum gehört. Die Immobilienhandelsgesellschaft hält Grundstücke in einem erheblichen Ausmass im Umlaufvermögen, um mit ihnen Handel zu treiben (Urteil 2C 176/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 3.2; RICHTNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013, N. 97 zu § 216 StG/ZH).

3.

Personen im Ausland bedürfen für den Erwerb von Grundstücken einer Bewilligung der zuständigen kantonalen Behörde (Art. 2 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1983 über den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland [BewG; SR 211.412.41]). Keiner Bewilligung bedarf der Erwerb, wenn das Grundstück als ständige Betriebsstätte eines Handels-, Fabrikations- oder eines anderen nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes, eines Handwerksbetriebes oder eines freien Berufes dient (Art. 2 Abs. 2 lit. a BewG). Die Verwendung des Grundstücks für die Erstellung oder gewerbsmässige Vermietung von Wohnraum, der nicht zu einem Hotel oder Apparthotel gehört, begründet keine Betriebsstätte im Sinne von Art. 2 Abs. 2 lit. a BewG (Art. 3 der Verordnung vom 1. Oktober 1984 über den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland [BewV; SR 211.412.411]).

4.

4.1. Die Vorinstanz erwog, der Gesellschaftszweck der B. _____ AG (Vermietung, Bewirtschaftung und Verwaltung von Liegenschaften des Chalets C. _____ und Beteiligungen) unterscheide sich nicht von einer gewöhnlichen Immobiliengesellschaft; die hotelmässige Bewirtschaftung der Liegenschaft werde nicht speziell erwähnt. Auch die Bezeichnung "Chalet" und die äussere Ansicht des Gebäudes liessen nicht auf einen Hotelbetrieb schliessen. Im Katasterauszug werde das Gebäude als "Wohnhaus" umschrieben. Das Mobiliar und die Einrichtungen würden nicht typische Hoteleinrichtungen, sondern Einrichtungen eines gewöhnlichen Luxuschalets darstellen.

4.2. Gemäss Bilanz per 30. April 2016 - so die Vorinstanz weiter - mache der Wert der Immobilie (Fr. 8'865'900.-) weit mehr als zwei Drittel aller Aktiven der B. _____ AG (Fr. 10'007'383.40) aus; Fr.

6'671'588.60 würden zwei Dritteln der Aktiven entsprechen. Die Aktiven bestünden somit fast ausschliesslich aus dem gesamten Grundstück. Der Ertrag setze sich zu mehr als zwei Dritteln aus Mieteinnahmen und diesbezüglichen Vorauszahlungen zusammen. Die gesetzlichen Merkmale einer Immobiliengesellschaft gemäss Art. 7 Abs. 1 lit. a HG/VS lägen damit vor.

4.3. Bezogen auf die Geschäftstätigkeit stehe die Vermietung des Luxus-Ferienhauses für maximal 13 Gäste im Vordergrund, während den hotelmässigen Dienstleistungen sekundäre Bedeutung zukomme. Angesichts des Bilanzverlusts von Fr. 1'014'361.-- per 30. April 2016 hätte ein unbeteiligter Nichteigentümer den Hotelbetrieb bereits schliessen müssen. Aus den Akten gehe auch nicht hervor, dass die B. _____ AG mit der Veräusserung ihrer Aktien hauptsächlich bezweckte, dass der Hotelbetrieb weitergeführt werde. Eine wirtschaftliche Liquidation desselben wäre ohne den geringsten finanziellen Aufwand möglich. Nicht das Unternehmen mache den Wert der Gesellschaft aus, sondern das Grundstück. Wirtschaftlich betrachtet handle es sich um die Übertragung einer Immobiliengesellschaft, wobei der Kaufpreis für die Aktien dem Gegenwert für die Liegenschaft entspreche.

4.4. Schliesslich erwog die Vorinstanz, Personen im Ausland seien gemäss Art. 2 Abs. 2 lit. a BewG von der Bewilligungspflicht befreit, wenn sie ein Grundstück erwerben würden, welches der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit eines Unternehmens diene. Während im BewG der Begriff der Betriebsstätte offensichtlich weit gefasst werden könne, komme es im Steuerrecht auf die gesamten Umstände an. Überdies sei der Entscheid der Dienststelle bezüglich des BewG rechtskräftig und gehöre nicht zum Streitgegenstand.

5.

Die Beschwerdeführerin rügt eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV). Es fehlt diesbezüglich an einer Begründung, welche den Anforderungen von Art. 106 Abs. 2 BGG genügen würde. Auf die Rüge ist daher nicht einzugehen.

6.

Die Beschwerdeführerin macht geltend, die Vorinstanz habe den Sachverhalt offensichtlich unrichtig festgestellt und die Beweise willkürlich gewürdigt, indem sie die B. _____ AG als Immobiliengesellschaft qualifiziert habe.

6.1. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinn von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (BGE 140 III 115 E. 2). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Eine entsprechende Rüge ist substantiiert vorzubringen; auf rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsfeststellung geht das Bundesgericht nicht ein (BGE 140 III 264 E. 2.3 S. 266; 139 II 404 E. 10.1 S. 445 f.).

Die Sachverhaltsfeststellung oder Beweiswürdigung einer Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde ist (nur) als willkürlich zu bezeichnen, wenn die Behörde den Sinn und die Tragweite eines Beweismittels offensichtlich verkannt hat, wenn sie ohne sachlichen Grund ein wichtiges und entscheidungswesentliches Beweismittel unberücksichtigt gelassen oder wenn sie auf Grundlage der festgestellten Tatsachen unhaltbare Schlussfolgerungen gezogen hat (BGE 142 II 433 E. 4.4 S. 444; 137 III 226 E. 4.2 S. 234; 136 III 552 E. 4.2 S. 560).

6.2. Zur Begründung der Qualifikation als Immobiliengesellschaft stellte die Vorinstanz auf den Zweck der B. _____ AG ab, wie er im Handelsregister vermerkt ist. Sodann stützte sich die Vorinstanz auf weitere Elemente, welche die Angaben im Handelsregister untermauern, wie die Tatsache, dass im Liegenschaftsbeschrieb des Katasterauszugs das Gebäude als "Wohnhaus" bezeichnet wird (vgl. E. 4.1). Ausserdem analysierte die Vorinstanz die Bilanz der B. _____ AG (vgl. E. 4.2) sowie deren Geschäftstätigkeit und hielt fest, die Vermietung des Luxus-Ferienhauses für maximal 13 Gäste stehe im Vordergrund, während den hotelmässigen Dienstleistungen sekundäre Bedeutung zukomme (vgl. E. 4.3). Gestützt auf alle diese Elemente kam die Vorinstanz zum Schluss, die B. _____ AG sei als Immobiliengesellschaft zu qualifizieren.

6.3. Die Beschwerdeführerin trägt vor, die Vorinstanz habe den Gesellschaftszweck willkürlich interpretiert. Dieser Zweck müsse konkret in Bezug auf das Chalet C. _____ und dessen Betrieb ausgelegt werden. Die Tatsache, dass die B. _____ AG als Nebenzweck den Handel mit

Immobilien betreibe, ändere nichts daran, dass es sich um eine Betriebsgesellschaft handle. Es erscheint indessen nicht unhaltbar, wenn die Vorinstanz den Zweck der Gesellschaft, wie er aus dem Handelsregister hervorgeht, im Gesamtzusammenhang berücksichtigt hat. Entgegen der Darstellung der Beschwerdeführerin entspricht der Gesellschaftszweck in charakteristischer Weise der Umschreibung einer Immobiliengesellschaft.

6.4. Die Beschwerdeführerin moniert, die Vorinstanz habe das Gutachten der Schweizerischen Gesellschaft für Hotelkredit (nachfolgend: SGH) vom 7. März 2013, welches die Dienststelle dem Bewilligungsentscheid vom 16. Juli 2013 zugrunde gelegt hatte (vgl. E. 8.2), nicht korrekt gewürdigt, indem sie das Chalet C._____ trotz dessen baulicher Ausgestaltung und aufwendiger hotelmässiger Infrastruktur nicht als Luxus-Hotel, sondern als Luxus-Chalet eingestuft habe. Es sei stossend, einem Betrieb mit einem derart hohen Personalaufwand nur sekundäre Bedeutung zuzumessen.

Die Vorinstanz hat zu Recht erwogen, das Gutachten der SGH sei nicht einschlägig. Es geht hier nicht um die Frage, ob die B._____ AG in dem Mass, in dem sie Hotelleistungen erbringt, als Unternehmung gelten kann. Zu prüfen ist vielmehr, ob diese Tätigkeiten sekundär sind im Vergleich zum Zweck der B._____ AG, welcher darin besteht, ein Grundstück in Form eines Luxuschalets zu halten und gegen Entgelt zur Verfügung zu stellen. Es wird nicht in Abrede gestellt, dass die B._____ AG gegenüber den Gästen des Chalets C._____ Dienstleistungen erbrachte; dies ist im Übrigen bei Luxusgütern nicht ungewöhnlich. Im Bereich der Handänderungssteuer geht es hingegen um die Frage, worin der Hauptzweck der unternehmerischen Tätigkeit besteht; unter diesem Blickwinkel ist das Gutachten der SGH nicht ausschlaggebend.

6.5. Im Übrigen beschränkt sich die Beschwerdeführerin darauf, ihre eigene Interpretation der Tatsachen auf appellatorische Weise der Würdigung im angefochtenen Urteil gegenüberzustellen. Darauf ist nicht weiter einzugehen.

6.6. Nach dem Gesagten erweist sich die Rüge, wonach die Vorinstanz den Sachverhalt offensichtlich unrichtig gewürdigt bzw. Tatsachen in willkürlicher Weise unberücksichtigt gelassen habe, als unbegründet.

7.

Die Beschwerdeführerin rügt eine willkürliche Anwendung des kantonalen Rechts, namentlich von Art. 7 Abs. 1 lit. a HG/VS (vgl. E. 2.3).

7.1. Die rechtsfehlerhafte Auslegung von kantonalem Gesetzes- und Verordnungsrecht bildet keinen eigenständigen Rügegrund; sie wird nur daraufhin geprüft, ob sie vor dem Bundesrecht, namentlich dem Willkürverbot, standhält (BGE 142 V 577 E. 3.1; 141 I 36 E. 1.3 S. 41; 140 I 320 E. 3.1). Nach der ständigen Praxis des Bundesgerichts liegt Willkür in der Rechtsanwendung vor, wenn der angefochtene Entscheid offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft. Das Bundesgericht hebt einen Entscheid jedoch nur auf, wenn nicht bloss die Begründung, sondern auch das Ergebnis unhaltbar ist. Dass eine andere Lösung ebenfalls als vertretbar oder gar zutreffender erscheint, genügt nicht (BGE 144 I 113 E. 7.1; 144 III 368 E. 3.1 S. 372; 142 V 513 E. 4.2 S. 516; 141 I 70 E. 2.2 S. 72; 141 IV 305 E. 1.2 S. 308 f.; 140 III 167 E. 2.1 S. 168; 138 I 305 E. 4.3 S. 319; 138 I 49 E. 7.1 S. 51; 137 I 1 E. 2.4 S. 5; 136 I 316 E. 2.2.2 S. 318 f.).

7.2. Die Vorinstanz hat in Anwendung von Art. 7 Abs. 1 lit. a HG/VS erwogen, weit mehr als zwei Drittel der Aktiven der B._____ AG entfielen auf das Grundstück und der Ertrag stamme zu mehr als zwei Dritteln aus Mieteinnahmen (vgl. E. 4.2). Für die hier streitige Abgrenzung zwischen Ferienwohnung und Hotel ist zwar das Kriterium des Ertragsquorums aus Mieteinnahmen nicht verlässlich, weil der Ertrag in beiden Fällen (auch) durch die Vermietung von Wohnraum als Zweitnutzung erzielt wird. Die Gesetzesbestimmung trägt dieser Unsicherheit durch die Wendung "im Allgemeinen" Rechnung. Die Relativierung gilt auch in Bezug auf das Quorum von mindestens zwei Dritteln der Aktiven, welche auf die Grundstücke entfallen müssen. Nachdem beide Kriterien erfüllt sind, ist der Schluss der Vorinstanz, wonach eine Immobiliengesellschaft im Sinn von Art. 7 Abs. 1 lit. a HG/VS vorliegt, jedenfalls nicht willkürlich im Sinn von Art. 9 BV.

7.3. Die Beschwerdeführerin wendet - unter Bezugnahme auf das ehemalige kantonale Recht, welches keine Legaldefinition der Immobiliengesellschaft enthielt - ein, nach der Rechtsprechung gemäss Urteil 2C 355/2009 vom 19. November 2009 E. 5.1 würden Gesellschaften, die einen

Hotelbetrieb führen, nicht als Immobiliengesellschaften gelten, da deren Grundbesitz im Wesentlichen nur die sachliche Grundlage für den Betrieb bilde. Auch darin kann der Beschwerdeführerin nicht beigelegt werden, zumal der Begriff der Immobiliengesellschaft nun in Art. 7 Abs. 1 lit. a HG umschrieben ist. Wenn die B. _____ AG auf der Grundlage der willkürfrei festgestellten Tatsachen unter diesen Begriff subsumiert werden kann, ist dies nicht zu beanstanden. Dass die kantonale Regel in sich unhaltbar wäre, macht die Beschwerdeführerin zu Recht nicht geltend.

7.4. Die übrigen von der Beschwerdeführerin zitierten Urteile (BGE 91 I 467, 104 Ia 251; 2C 1044/2014 vom 26. November 2015) sind nicht einschlägig, betrafen sie doch Gesellschaften, deren Hauptaktivität in einem Hotelbetrieb oder in einer Geschäftstätigkeit ausserhalb des Immobiliensektors bestand. Dies ist hier, wie in E. 6 dargelegt, nicht der Fall, da die von der B. _____ AG erbrachten Hotelleistungen lediglich Nebenleistungen zu ihrer Haupttätigkeit, der Vermietung des Chalets C. _____, darstellen.

7.5. Eine willkürliche Auslegung des kantonalen Rechts ist nicht erkennbar.

8.

8.1. Schliesslich bringt die Beschwerdeführerin vor, es sei widersprüchlich und damit willkürlich, dass die Dienststelle (als Bewilligungsbehörde nach BewG) im Entscheid vom 16. Juli 2013 - kurz vor Erlass der streitigen Veranlagungsverfügung vom 30. August 2013 - gestützt auf Art. 2 Abs. 2 lit. a BewG die Übertragung der Aktien der B. _____ AG bewilligt habe mit der Begründung, das Chalet C. _____ gelte als Hotel, dass jedoch die gleiche Behörde einen Monat später die Gesellschaft, die das Hotel betreibe, als Immobiliengesellschaft qualifiziert habe. Die Bewilligung habe nur erteilt werden können, sofern es sich beim gekauften Grundstück um eine Betriebsstätte nach Art. 2 Abs. 2 lit. a BewG gehandelt habe, d.h. wenn das Grundstück als ständige Betriebsstätte eines Handels-, Fabrikations- oder eines anderen nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes diene. Die Dienststelle habe die Auflage verfügt, dass das Stockwerkeigentum an der Grundparzelle Nr. 2730 Fol. 23 im Grundbuch gelöscht und die dauernde hotelmässige Bewirtschaftung im Grundbuch angemerkt werden. Das Stockwerkeigentum sei am 9. Dezember 2013 grundbuchlich aufgehoben worden. Die Erwägung der Vorinstanz, wonach "eine wirtschaftliche Liquidation des Betriebsmittels mittels Benützung als Wohnungen ohne geringsten Aufwand möglich" sei, treffe daher nicht zu.

8.2. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin hat die Dienststelle den Aktienverkauf am 16. Juli 2013 nicht bewilligt, sondern der Bewilligungspflicht entzogen. Sie hatte die Geschäftstätigkeit der B. _____ AG bewilligungsrechtlich als Hotelbetrieb eingestuft und das Grundstück als ständige Betriebsstätte eines Dienstleistungsunternehmens i.S.v. Art. 2 Abs. 2 lit. a BewG (vgl. auch Art. 3 BewV) qualifiziert. Daraus resultierte der Entscheid, wonach der Erwerb aller Aktien durch eine ausländische Gesellschaft keiner Bewilligung bedarf, und (u.a.) die Auflage, das Grundstück sei dauernd hotelmässig zu bewirtschaften. Ihrem Entscheid vom 16. Juli 2013 legte die Dienststelle das bereits erwähnte Gutachten der Schweizerischen Gesellschaft für Hotelkredit vom 7. März 2013 (vgl. E. 6.4) zugrunde. Gestützt darauf war sie zum Schluss gekommen, aus Sicht der Bewilligungsbehörde seien alle Voraussetzungen gegeben, damit das Chalet C. _____ als Hotel im Sinn von Art. 2 Abs. 2 lit. a BewG i.V.m. Art. 3 BewV e contrario erachtet werden könne.

8.3. Ob im vorliegenden Fall die Übertragung der Aktien zu Recht der Bewilligungspflicht entzogen wurde, ist hier nicht zu beurteilen. Die Vorinstanz hat richtig erwogen, dass der Bewilligungsentscheid vom 16. Juli 2013 keine Bindungswirkung für den Entscheid betreffend die Handänderungssteuer entfaltet. Die Beschwerdeführerin kann aus dem Bewilligungsentscheid und der erwähnten Auflage nicht direkt etwas zu ihren Gunsten ableiten. Dies ergibt sich in erster Linie daraus, dass die beiden Erlasse (Handänderungssteuergesetz und Bewilligungsgesetz) unterschiedlichen Zwecken dienen. Die Handänderungssteuer ist eine kantonale indirekte Steuer, die rechtliche Transaktionen zum Gegenstand hat (vgl. E. 2.1 und 2.2). Demgegenüber soll das BewG den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland beschränken, um die Überfremdung des einheimischen Bodens zu verhindern (Art. 1 BewG). Die Übertragung von Grundeigentum kann somit der Handänderungssteuer unterworfen werden, unabhängig davon, ob sie der Bewilligungspflicht im Sinn des BewG unterliegt oder nicht.

8.4. Mit Blick auf die Handänderungssteuer geht es um die Frage, ob die Übertragung der Aktien einer Gesellschaft mit Immobilienbesitz der Übertragung der Immobilie selbst gleichkommt - wobei in diesem Fall die Erhebung der Handänderungssteuer gerechtfertigt ist -, oder ob es hauptsächlich darum geht, einen Betrieb zu übergeben, dessen Geschäftstätigkeit nicht die Immobilie betrifft. Das

Verfahren nach dem BewG soll verhindern, dass Personen aus dem Ausland Investitionen in Immobilien tätigen; es schliesst aber nicht aus, dass eine Person im Ausland eine Immobilie in der Schweiz erwirbt, um damit eine Geschäftstätigkeit, namentlich den Betrieb eines Hotels oder eines Apparthotels im Sinn von Art. 10 BewV, auszuüben. Dies zeigt sich darin, dass der Erwerb einer Immobilie zu einem solchen Zweck nicht der Bewilligungspflicht unterstellt ist (Art. 2 Abs. 2 lit. a BewG, Art. 3 BewV). Demgegenüber stellt das Handänderungssteuergesetz nicht darauf ab, wie das Grundstück genutzt wird, sondern, welchen Zweck die Gesellschaft damit verfolgt. Dient - wie hier - ein Grundstück als ständige Betriebsstätte eines hotelähnlichen Betriebs und fällt somit unter Art. 2 Abs. 2 lit. a BewG, schliesst dies nicht aus, dass die Gesellschaft, welche die Aktien der Betreibergesellschaft erwirbt, als Immobiliengesellschaft qualifiziert wird.

8.5. Somit ist auch vor diesem Hintergrund nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz die B._____ AG als Immobiliengesellschaft qualifiziert hat mit der Folge, dass die Handänderungssteuer gemäss Art. 7 Abs. 1 lit. h HG/VS geschuldet ist.

9.
Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen. Der unterliegenden Beschwerdeführerin sind die Gerichtskosten aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtskosten von Fr. 6'500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Kantonsgericht Wallis, öffentlich-rechtliche Abteilung, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 15. Januar 2019

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

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Genner