

**BStP | 2023 | Nr. 5**

Betreff:	Handänderungssteuer, Steuerprivilegierung beim Erwerb von Wohneigentum
Instanz:	Steuerrekurskommission
Entscheidungsdatum:	1. Dezember 2022
Verfahrensnummer:	STRK.2022.58

Der Handänderungssteuer unterliegen die zivilrechtlichen und die im Gesetz aufgeführten wirtschaftlichen Handänderungen. Der Steuersatz beträgt 3%. Die Handänderungssteuer wird zum Satze von 1.5% erhoben bei Erwerb eines ausschliesslich und während mindestens sechs Jahren dauernd selbstbewohnten Grundstücks. Wenn nachträglich festgestellt wird, dass der Erwerber bzw. die Erwerberin das Grundstück nicht während der ganzen Frist von sechs Jahren dauernd und ausschliesslich selbst bewohnt hat, wird die Handänderungssteuer zur Hälfte, d.h. zum Satze von 1.5%, nachträglich bezogen und zwar vom Erwerber bzw. der Erwerberin. Es kann jeweils nur eine Liegenschaft ausschliesslich und dauernd selbstbewohnt sein. Der Beginn der sechsjährigen Frist ist die Wohnsitznahme und Begründung des Hauptsteuerdomizils, das Ende ist die Aufgabe dieser Wohnsitznahme.

Sachverhalt:

A. Mit Kaufvertrag vom TT.MM.2016 haben die Rekurrierenden, A. und B., die Liegenschaft X-Weg (Sektion xx / StWEP xxxx-x, MEP xxxx-x-xx), in U. erworben.

Mit Amtlicher Veranlagung vom 8. April 2022 verfügte die Steuerverwaltung eine nachzuzahlende Handänderungssteuer in Höhe von CHF 14'475.00 zzgl. Zins (3% des Liegenschaftsübertragungswerts abzüglich der bereits bezahlten Handänderungssteuer). Zur Begründung führte sie an, festgestellt zu haben, dass die Liegenschaft nur vom TT.MM.2016 bis zum TT.MM.2021, d.h. weniger als sechs Jahre, selbstbewohnt worden sei.

B. Mit Schreiben vom 3. Mai 2022 erhoben die Rekurrierenden dagegen Einsprache.

Mit Entscheid vom 15. Juni 2022 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

C. Dagegen erheben die Rekurrierenden mit Schreiben vom 14. Juli 2022 Rekurs und beantragen, es sei der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 15. Juni 2022 betreffend Nachforderung der Handänderungssteuer vom 8. April 2022 im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag vom TT.MM.2016 der Liegenschaft X-Weg (Sektion xx / StWEP xxxx-x, MEP xxxx-x-xx), in U., aufzuheben und keine Handänderungssteuer zu erheben.

Mit Vernehmlassung vom 24. August 2022 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen:

2. a) Die Rekurrierenden beantragen, es sei der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 15. Juni 2022 betreffend Nachforderung der Handänderungssteuer vom 8. April 2022 im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag vom TT.MM.2016 der Liegenschaft X-Weg (Sektion xx / StWEP xxxx-x, MEP xxxx-x-xx) in U., aufzuheben und keine Handänderungssteuer zu erheben.
- b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht eine Nachforderung der Handänderungssteuer verfügt hat.
3. a) Nach § 1 HStG unterliegen der Handänderungssteuer die zivilrechtlichen und die in diesem Gesetz aufgeführten wirtschaftlichen Handänderungen (Abs. 1). Der Steuersatz beträgt 3% (Abs. 2). Steuerpflichtig ist, soweit dieses Gesetz nichts anderes vorsieht, der Erwerber oder die Erwerberin (Abs. 3).
- b) Gemäss § 4 Abs. 2 lit. a HStG wird die Handänderungssteuer zum Satze von 1.5% erhoben bei Erwerb eines ausschliesslich und während mindestens sechs Jahren dauernd selbstbewohnten Grundstücks. § 5 Abs. 2 HStG sieht vor, dass in diesem Fall nicht der Erwerber bzw. die Erwerberin, sondern der Veräusserer bzw. die Veräusserin steuerpflichtig wird und die Handänderungssteuer zum Satze von 1.5% einen Monat nach Abschluss des steuerbaren Rechtsgeschäfts bezahlen muss.
- c) Bei § 4 Abs. 2 lit. a HStG handelt es sich um den Fall, in welchem der Erwerber bzw. die Erwerberin das Grundstück mit der Absicht, dieses während mindestens sechs Jahren ausschliesslich und dauernd selbst zu bewohnen, erwirbt (vgl. Simon/Pfirter in: Tarolli Schmidt/Villard/Bienz/Jaussi, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 2019, § 4 [HStG] N 27). Wenn nachträglich festgestellt wird, dass der Erwerber bzw. die Erwerberin das Grundstück nicht während der ganzen Frist von sechs Jahren dauernd und ausschliesslich selbst bewohnt hat, wird die Handänderungssteuer zur Hälfte, d.h. zum Satze von 1.5%, nachträglich bezogen und zwar vom Erwerber bzw. der Erwerberin (Simon/Pfirter, a.a.O., § 4 [HStG] N 31).
- d) Die Handänderungssteuer ist entgegen der Auffassung der Rekurrierenden bundesrechtlich nicht harmonisiert, sodass die kantonalen Bestimmungen darüber rein kantonales Recht darstellen (Urteil des Bundesgerichts 2C_9/2019 vom 29. Januar 2020, E. 2.4.1).
4. a) Die Rekurrierenden waren vom TT.MM.2016 bis am TT.MM.2022 Eigentümer der Liegenschaft. Dies sind etwas mehr als sechs Jahre. Der Einzug in die Liegenschaft erfolgte jedoch erst am TT.MM.2016 und der Wegzug erfolgte bereits am TT.MM.2021. Es liegen keine Nachweise vor, dass die Rekurrierenden die Liegenschaft auch nach dem 31. Dezember 2021 noch immer selbstbewohnt hatten. Ein zur Verfügung halten einer Liegenschaft ohne darin zu wohnen zählt gemäss Praxis nicht für ein ausschliessliches und dauerndes Selbstbewohnen. Das bisher dauerhaft bewohnte Grundeigentum darf nicht verlassen werden und zum Zweitwohnsitz mutieren. Damit haben die Rekurrierenden die Liegenschaft lediglich während etwas mehr als fünf Jahren, nämlich vom TT.MM.2016 bis am TT.MM.2021, dauernd und ausschliesslich selbstbewohnt und das Kriterium des während mindestens sechs Jahren dauernd selbstbewohnten Grundstücks ist vorliegend nicht erfüllt.
- b) Die Rekurrierenden stützen sich auf einen Entscheid der Steuerrekurskommission Basel-Stadt vom 20. September 2012 (STRKE 2011-102). Darin wird festgehalten, dass einer steuerpflichtigen Person grundsätzlich eine Karenzfrist von einem Jahr zu gewähren ist, bis sie eine gekaufte Liegenschaft ausschliesslich und dauernd selbstbewohnt. Liegt der Beginn des Selbstbewohnens innerhalb dieser Frist kann sie die Steuerprivilegierung der reduzierten Handänderungssteuer beantragen.
- c) Dies ist vorliegend jedoch nicht der Fall. Die Karenzfrist ist dafür gedacht, dass einer steuerpflichtigen Person das Privileg nicht verwehrt wird, weil sie je nach Umständen nicht sofort am

ersten Tag in die Liegenschaft einziehen kann. Das kann u.a. sein, weil noch Umbau- oder Sanierungsarbeiten getätigt werden müssen und die Liegenschaft nicht bewohnbar ist oder weil Mietverträge laufen, die zuerst gekündigt werden müssen.

d) Wie aus dem Wortlaut des Gesetzesartikels hervorgeht, muss die Liegenschaft ausschliesslich und dauernd selbstbewohnt sein. Dies ist während der Karenzfrist klar nicht der Fall, da in diesem Zeitpunkt eine andere Liegenschaft, nämlich dort wo die steuerpflichtige Person ihren bisherigen Wohnsitz hat, ausschliesslich und dauernd selbstbewohnt ist. Es kann jeweils auch nur eine Liegenschaft ausschliesslich und dauernd selbstbewohnt sein. Ansonsten könnte es zu Konstellationen führen, dass solche Zeitdauern bei verschiedenen Liegenschaften gleichzeitig angerechnet werden würden. Der Beginn der sechsjährigen Frist ist die Wohnsitznahme und Begründung des Hauptsteuerdomizils, das Ende ist die Aufgabe dieser Wohnsitznahme.

e) Dieser Grundsatz gilt auch bei den direkten Steuern. Beim Kauf einer Liegenschaft und anschliessender Renovation wird der Eigenmietwert auch erst ab dem Einzugsdatum und nicht bereits ab dem Erwerbsdatum berechnet. Dasselbe gilt beim Auszug aus der Liegenschaft.

f) Weiter ist anzumerken, dass es in der Konstellation von § 4 Abs. 2 lit. a HStG keine Übertragung der Frist auf die am TT.MM.2021 neu erworbene und ab TT.MM.2022 selbstbewohnte Liegenschaft der Rekurrierenden gibt. Im Falle von § 4 Abs. 2 lit. a HStG ist keine Ersatzbeschaffung vorgesehen. Für die neu erworbene Liegenschaft beginnt die sechsjährige Frist von neuem zu laufen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrierenden in Bezug auf den Kaufvertrag vom TT.MM.2016 der Liegenschaft X-Weg die Voraussetzungen für die Steuerprivilegierung gemäss § 4 Abs. 2 lit. a HStG nachträglich nicht erfüllen. Die Steuerverwaltung hat daher zu Recht die Hälfte der Handänderungssteuer nacherhoben. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

6. [Kosten]

Beschluss:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
- 2.-3. [...]