

Botschaft zum Gesetzesentwurf über die Handänderungs- und Pfandrechtssteuer (HPG)

Der Staatsrat des Kantons Wallis

an

den Grossen Rat

Sehr geehrter Herr Präsident,
Sehr geehrte Damen und Herren Abgeordnete,

Wir haben die Ehre, Ihnen mit der vorliegenden Botschaft den Gesetzesentwurf über die Handänderungs- und Pfandrechtssteuer (HPG) zu unterbreiten.

1. Gründe für die Totalrevision des Stempelgesetzes

Verschiedene Änderungen der gesetzlichen Rahmenbedingungen auf eidgenössischer und kantonaler Ebene haben den Staatsrat veranlasst, das kantonale Stempelsteuergesetz einer Totalrevision zu unterziehen.

Das bestehende Stempelgesetz stammt aus dem Jahre 1953. Die Rechtsprechung wurde kontinuierlich den sich verändernden Verhältnissen angepasst. Im Übrigen werden verschiedene Bestimmungen des heutigen Stempelgesetzes aus Praktikabilitätsgründen nicht mehr angewendet. Dies hat zu einer Intervention des Finanzinspektorates geführt, da namentlich die Grundbuchämter aus technischen Gründen und wegen des unverhältnismässigen Administrativaufwandes auf die Verwendung von Stempelpapier verzichtet haben. Es gilt somit im Rahmen der geplanten Revision das Gesetz zu entrümpeln d.h. auf nicht mehr angewendete und überflüssige Bestimmungen zu verzichten.

Das bestehende Gesetz weist offensichtliche Lücken auf. So findet sich beispielsweise keine absolute Verjährungsfrist für die Steuerveranlagung und auch die Sicherung der Steuer sowie das gesetzliche Pfandrecht sind nicht ausdrücklich geregelt. Auch die Bestimmungen über die Steuerbemessungsgrundlagen weisen Mängel auf. Als konkretes Beispiel seien Bauten auf fremdem Boden erwähnt.

Schliesslich hat am 13. Mai 2005 Grossrat Gaby Luisier und weitere Unterzeichner eine Motion betreffend Gebühr für Immobilientransaktionen eingereicht. Diese Motion wurde vom Staatsrat mit Vorbehalten angenommen. Der Grossrat hat diese Motion gemäss Antwort des Staatsrates dann schliesslich mit 106 Stimmen zu 15 und drei Enthaltungen überwiesen. Der Motionär und die Unterzeichneten beabsichtigen mit ihrer Eingabe die Schaffung einer Rechtsgrundlage, damit die Gemeinden zur Finanzierung ihrer Tourismusinfrastruktur auf den Immobilientransaktionen eine Gebühr erheben dürfen. Diese Motion ist schliesslich im Rahmen der Revision des Tourismusgesetzes behandelt worden und fällt daher nicht mehr in die Revision des Stempelgesetzes.

2. Die bundesrechtliche Vorgaben

Gemäss Art. 134 BV (SR 101) dürfen die Kantone und Gemeinden nicht mit gleichartigen Steuern belasten, was die Bundesgesetzgebung als Gegenstand u.a. der Stempelsteuer bezeichnet oder für steuerbefreit erklärt. In gleichem Sinne lautet Art. 3 des BG vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben (StG, SR 641.10). Art. 132 Abs. 1 BV gibt dem Bund die Befugnis, auf Wertpapieren, auf Quittungen von Versicherungsprämien und auf anderen Urkunden des Handelsverkehrs eine Stempelsteuer zu erheben; *ausgenommen von der Stempelsteuer des Bundes sind Urkunden des Grundstück- und Grundpfandverkehrs.*

Laut Art. 103 des BG vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz, FusG, SR 221.301) ist die Erhebung von kantonalen und kommunalen Handänderungsabgaben bei Umstrukturierungen im Sinne von Art. 8 Abs. 3 (Einzelfirmen und Personengesellschaften) und Art. 24 Abs. 3 sowie Abs. 3^{quater} (juristische Personen) des BG vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung des direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) ausgeschlossen. Ausgenommen hiervon sind jedoch kostendeckende Gebühren (z.B. Grundbuchgebühren).

In Anwendung der Übergangsfrist von fünf Jahren gemäss Art. 111 Abs. 3 FusG gilt diese Regelung im Kanton Wallis ab dem 1. Juli 2009.

3. Situation in den anderen Kantonen

a) Im Allgemeinen

Die Handänderungssteuern werden in der Schweiz mehrheitlich vom Kanton erhoben. In den Kantonen Waadt und Freiburg können die Gemeinden zusätzlich einen Steuerzuschlag erheben. Die Kantone Schwyz, Appenzell und St. Gallen kennen nur die obligatorische kommunale Handänderungssteuer und einzig der Kanton Graubünden hat die fakultative kommunale Handänderungssteuer, wovon einzig die Stadt Chur Gebrauch gemacht hat. Es gibt keinen Kanton, in welchem es keinerlei Regelung über die Handänderungssteuer gibt.

b) Steuergegenstand

In den kantonalen und kommunalen Steuergesetzen wird der Gegenstand der Handänderungssteuer recht unterschiedlich umschrieben. So unterliegen in einigen Kantonen und Gemeinden nur die zivilrechtlichen Eigentumsübertragungen der Steuer. Mehrheitlich unterliegen auch die so genannten wirtschaftlichen Handänderungen ebenfalls der Steuer. Solche liegen vor, wenn die Verfügungsgewalt über ein Grundstück die Hand wechselt, ohne dass der Erwerber zivilrechtlich Eigentum erwirbt (z.B. Erwerb von Anteilsrechten an Gesellschaften mit Grundbesitz, Kettenhandel, Baurechten usw.).

Vielfach ist auch die Überführung von Gesamteigentum in Miteigentum und umgekehrt Gegenstand der Steuer (Ein- und Austritt aus Kollektiv- und Kommanditgesellschaft sowie in eine einfache Gesellschaft).

Die Besteuerung der Errichtung von Grundpfandrechten erfolgt in einer Minderheit der Kantone. Diese Abgaben können die Form von Handänderungssteuern annehmen (BE, FR und JU) oder diejenige von Registrierungsgebühren (GE) oder von Stempelsteuern (TI, VD und VS) und werden teils ergänzt durch fixe, proportionale oder progressive Grundbuchgebühren.

c) Steuerpflicht

Die ausschliessliche Steuerpflicht der Erwerber ist die Regel (BE, LU, SZ, NW, SO, TI, VS, NE und JU), wobei einzelne Kantone auch die solidarische Haftung des Veräusserers vorsehen (AI, SG, TG und VD). Zwei Kantone schreiben diese Regel als Grundsatz vor, wobei die Parteien davon abweichen können (FR und BS). In drei Kantonen sind es die Parteien, welche die Steuerpflicht festlegen (UR, ZG und AG) und in drei Kantonen (BL, ZH und OW) sind sowohl der Veräusserer wie auch der Erwerber je zur Hälfte der Steuer zahlungspflichtig.

Von der Steuerpflicht befreit sind in der Regel die Eidgenossenschaft und ihre Anstalten, der Kanton, die Gemeinden und die öffentlich-rechtlichen Körperschaften des kantonalen und kommunalen Rechts sowie die Landeskirchen und die gemeinnützigen Institutionen.

d) Steuerbemessungsgrundlage

Die Steuer wird grundsätzlich vom Kaufpreis erhoben. Ist kein solcher festgelegt worden (zum Teil bei Tausch, Schenkung, Erbgang) oder weicht er offensichtlich vom allgemein geltenden Verkehrswert ab, so wird auf den zum Zeitpunkt der Veräusserung geltenden Verkehrswert des Grundstückes oder auf seinen amtlichen Wert (z.B. Steuer- oder Katasterwert) abgestellt. Es gibt in vereinzelt Kantonen noch andere Bemessungsgrundlagen, wo gewisse amtliche Wertschätzungen fehlen, wie beispielsweise die landwirtschaftliche Ertragswertschätzung (LU) oder der Güterschätzung (NW).

e) Tarife

Die Tarife sind in der Regel proportional und betragen in den meisten Kantonen zwischen 1 und 3 % der Bemessungsgrundlage. In drei Kantonen (UR, TI und VS) gibt es jedoch einen progressiven Steuersatz, wobei sich die Progression in engen Grenzen hält. In Neuenburg ist der Tarif 3,3 % bei Übertragungen, in Genf ist der Tarif 3 % bei Übertragungen und 1,365 % bei Pfanderrichtungen, im Kanton Waadt ist der Tarif 2,2 % bei Übertragungen, im Kanton Jura ist der Tarif 2,1 % bei Übertragungen und 0,35 % bei Pfanderrichtungen, im Kanton Bern ist der Tarif 1,8 % bei Übertragungen und 0,25 % bei Pfanderrichtungen und im Kanton Freiburg ist der Tarif 1,5 % bei Übertragungen.

4. Grundkonzept

a) Rechtsnatur des Wertstempel

Beim Walliser Wertstempel handelt es sich um eine echte Steuer, nämlich um eine Steuer auf Urkunden des rechtlichen Verkehrs. Soweit der Rechtsverkehr von Grundeigentum belastet wird, hat der Wertstempel die Funktion der Handänderungssteuer. Er ist allerdings nur eine „Quasi-Handänderungssteuer“, weil nicht der Rechtsverkehr als solcher, sondern die Errichtung von Urkunden hierzu belastet wird.

b) Gründe für die Besteuerung der Urkunden im Wallis

Im Kanton Wallis gibt es über eine Million Grundstücke und die meisten Walliser sind auch Eigentümer von Grundstücken. Diese besondere Ausgangslage hat den Staatsrat dazu bewogen, an der bisherigen Besteuerung basierend auf der Urkunde festzuhalten.

Die Hauptgründe im Überblick:

- Aufgrund der Vielzahl der Grundstücke gibt es entsprechend viele Eigentumsübertragungen. Die Urkundspersonen werden verpflichtet, diese Urkunden im Grundbuch einzuregistrieren.
- Die Einregistrierung verschafft dem Bürger die Gewähr des Bestandes seiner Urkunde und damit eine zusätzliche Rechtssicherheit.
- Es ist ein System mit einem minimalen administrativen Aufwand und somit kostengünstig sowohl für die Steuerpflichtigen wie auch für die Verwaltung.
- Die Urschrift bleibt beim Notar und bildet das Steuerdossier. Eine zusätzliche Archivierung ist nicht notwendig.
- Das Grundbuchamt ist Einregistrierungs- und Veranlagungsbehörde, was zu einem einfachen Veranlagungsverfahren führt und damit kundenfreundlich ist.
- Es ist ein Verfahren, welches sich beim freiberuflichen Notariat bewährt hat.

c) Abgrenzung zu den verschiedenen Steuertypen im Immobilienbereich

- Zur Grundstücksgewinnsteuer

Die Handänderungssteuer und die Grundstücksgewinnsteuer sind klar auseinander zu halten. Wohl knüpft auch letztere an die Veräusserung einer Liegenschaft an, doch ist Gegenstand der Grundstücksgewinnsteuer nicht die Handänderung als solche, sondern der dabei erzielte Gewinn.

- Zur Erbschafts- und Schenkungssteuer

Gewisse Handänderungen unterliegen sowohl der Erbschafts- und Schenkungssteuer wie auch der Handänderungssteuer. Die Erbschafts- und Schenkungssteuer erfasst aber nur die erbrechtliche und schenkungsweise Übertragung, während die Handänderungssteuer eine generelle Rechtsverkehrssteuer ist, welche an jeden Übergang von Eigentum an Grundstücken schlechthin anknüpft.

- Zur Handänderungsgebühr

Schliesslich ist die Handänderungssteuer von der Handänderungsgebühr abzugrenzen. Eine Gebühr ist ein Entgelt für eine besondere Inanspruchnahme der öffentlichen Verwaltung (z.B. die Eintragung in ein öffentliches Register). Die Höhe der Abgabe kann grundsätzlich höchstens dem Betrag entsprechen, der für die Kostendeckung der Verwaltungstätigkeit erforderlich ist.

Eine Steuer hingegen wird gegenleistungslos zur Deckung der finanziellen Bedürfnisse des Staates erhoben, d.h. sie setzt keine zurechenbare Gegenleistung des Gemeinwesens gegenüber dem Abgabepflichtigen voraus. Sie wird einzig aufgrund der rechtlich relevanten Zugehörigkeit des Abgabepflichtigen zum Gemeinwesen erhoben, ganz gleich, ob dieser die Leistungen des Gemeinwesens, die daraus finanziert werden, in Anspruch nimmt oder nicht.

5. Praktische Änderungen der Besteuerung gemäss neuem Gesetz

Anhand von vier Grundregeln mit entsprechenden Beispielen werden die handänderungssteuerrechtlichen Konsequenzen aufgezeigt, die sich auf Grund des vorgeschlagenen Gesetzesentwurfs im Vergleich zum heute geltenden Stempelgesetz ergeben.

Regel 1: Die Steuersätze bei Eigentumsübertragungen vermindern die Steuerbelastung bei niedrigeren Vertragswerten, insbesondere beim Verkauf von landwirtschaftlichen Parzellen.

Beispiel: Bei einem Kauf von (landwirtschaftlichen) Grundstücken im Werte von je Fr. 50'000.--, Fr. 30'000.--, Fr. 20'000.-- oder Fr. 10'000.-- ergeben sich für den Käufer nachfolgende finanzielle Belastungen (Handänderungssteuer und verhältnismässige Notarsgebühr):

Rechtsgeschäft	Handänderungssteuer		Verhältnismässige Notarsgebühr	Differenz alt / neu
	alt	neu		
Kaufpreis: Fr. 50'000.--	Fr. 400.--	Fr. 20.--	Fr. 425.--	Fr. -380.--
Kaufpreis: Fr. 30'000.--	Fr. 180.--	Fr. 20.--	Fr. 325.--	Fr. -160.--
Kaufpreis: Fr. 20'000.--	Fr. 120.--	Fr. 20.--	Fr. 275.--	Fr. -100.--
Kaufpreis: Fr. 10'000.--	Fr. 40.--	Fr. 20.--	Fr. 225.--	Fr. -20.--

Regel 2: Bei der Besteuerung von Immobiliengesellschaften fällt die Besteuerung der reinen Betriebsgesellschaften weg.

Beispiele:

- Übertragung von Beteiligungsrechten an reinen Immobiliengesellschaften. Herr X ist Alleinaktionär der Immo AG, deren Haupttätigkeit darin besteht, Grundstücke zu erwerben und dann wieder zu veräussern. Herr X überträgt nun sein Aktienpaket an einen Dritten. Der Preis der Grundstücke der Immo AG beträgt eine Million Franken. Handänderungssteuerrechtlich hat diese Beteiligungsübertragung nachfolgende Konsequenzen:

Rechtsgeschäft	Handänderungssteuer		Differenz: alt/neu
	alt	neu	
Übertrag Beteiligungsrechte Preis: 1 Mio. Fr.	Fr. 12'000.--	Fr. 15'000.--	Fr. +3'000.--

- Übertragung von Beteiligungsrechten an einer Betriebsgesellschaft. Der Schreinermeister X ist Alleinaktionär der Holz AG. Der Schreinereibetrieb auf dem Grundstück Z bildet die sachliche Grundlage für die Herstellung und den Vertrieb von Holzprodukten. Der Aktionär X überträgt nun seine Anteile an seinen Sohn. Der Katasterwert des Grundstückes der Holz AG beträgt eine Million Franken. Aus der Sicht der Handänderungssteuer ergeben sich nachfolgende Konsequenzen:

Rechtsgeschäft	Handänderungssteuer		Differenz: alt/neu
	alt	neu	
Übertrag Beteiligungsrechte Katasterwert: 1 Mio. Fr.	Fr. 12'000.--	Fr. 0.--	Fr. -12'000.--

- Übertragung von Beteiligungsrechten an einer gemischten Bauunternehmung mit nebensächlich Wohnungen. Herr X ist Inhaber der Bauunternehmung Bauma AG. Der Aktionär überträgt nun seine Anteile an einen Dritten. Der tatsächliche Wert der gesamten Aktiven der Firma beträgt zwei Millionen Franken. Der tatsächliche Wert der Wohnungen beträgt 0,9 Millionen Franken. Somit macht der tatsächliche Wert der Wohnungen im Verhältnis zu den gesamten Aktiven der Firma weniger als 50 % aus (Betriebsstätte). Die Folgen der Handänderungssteuer sehen wie folgt aus:

Rechtsgeschäft	Handänderungssteuer		Differenz
	alt	neu	
Übertrag Bauma AG: tatsächlicher Wert der Aktiven: 2 Mio. Wohnungen: 0,9 Mio.	Fr. 24'000.--	Fr. 0.--	Fr. -24'000.--

- Übertragung von Beteiligungsrechten an einer gemischten Bauunternehmung mit hauptsächlich Wohnungen. Herr X ist Inhaber der Bau und Wohn AG. Der Aktionär überträgt nun seine Aktien an einen Dritten. Der tatsächliche Wert der gesamten Aktiven der Firma beträgt zwei Millionen Franken. Der tatsächliche Wert der Wohnungen beträgt 1,1 Millionen Franken. Somit macht der tatsächliche Wert der Wohnungen im Verhältnis zu den gesamten Aktiven der Firma mehr als 50 % aus (Immobilien-gesellschaft im weiteren Sinn). Die Handänderungssteuer berechnet sich wie folgt:

Rechtsgeschäft	Handänderungssteuer		Differenz
	alt	neu	
Übertrag Bau und Wohn AG: tatsächlicher Wert der Aktiven: 2 Mio. Wohnungen: 1,1 Mio.	Fr. 24'000.--	Fr. 16'500.--	Fr. -7'500.--

Aus dem Beispiel ist ersichtlich, dass in Anwendung des neuen Gesetzes nur die *Wohnungen* besteuert werden (1,1 Mio.).

Regel 3: Bei den Gläubigerwechseln im Rahmen einer Grundpfandverschreibung entfällt die verhältnismässige Steuer. Es kommt nur noch eine feste Steuer von Fr. 50.-- zur Anwendung. Somit wird die Besteuerung massiv gesenkt.

Beispiel: Im Grundbuch ist zu Gunsten der Credit Suisse und zu Lasten der Parzelle A eine Grundpfandverschreibung in der Höhe von Fr. 500'000.-- im I. Rang eingeschrieben. Die bisherige Grundpfandgläubigerin tritt nun diese grundpfandrechtl. gesicherte Forderung neu an die Raiffeisenbank ab. Der Schuldsaldo der zu übertragenden Forderung beträgt Fr. 400'000.--. Die Handänderungssteuer wird wie folgt erhoben:

Rechtsgeschäft	Handänderungssteuer		Differenz
	alt	neu	
Gläubigerwechsel von CS zu RB: Grundpfandverschreibung in der Höhe von Fr. 500'000.-- Schuldsaldo: Fr. 400'000.--	Fr. 1'600.--	Fr. 50.--	Fr. -1'550.--

Der Gläubigerwechsel bei Grundpfandverschreibungen nach geltendem Recht im Vergleich zur Übertragung von Schuldbriefen ist stossend und ungerecht.

Regel 4: Bei der gesamten Steuerbelastung müssen die Steuersätze für die Eigentumsübertragung und Pfandbelastung als Einheit betrachtet werden.

Beispiele:

- Herr X kauft eine 6 ½ Zimmerwohnung mit Garage zum Preis von Fr. 700'000.--. Die Fremdfinanzierung erfolgt mit einem Grundpfand in der Höhe von Fr. 500'000.--. Die aus diesen Rechtsgeschäften resultierenden Handänderungs- und Pfandrechtssteuern sowie die verhältnismässigen Notarsgebühren setzen sich wie folgt zusammen:

Rechtsgeschäft	Handänderungssteuer		Verhältnismässige Notarsgebühr	Differenz alt / neu
	alt	neu		
Kaufpreis: Fr. 700'000.--	Fr. 8'400.--	Fr. 10'500.--	Fr. 2'975.--	Fr. +2'100.--
Grundpfand: Fr. 500'000.--	Fr. 2'000.--	Fr. 1'000.--	Fr. 2'375.--	Fr. -1'000.--
Total:	Fr. 10'400.--	Fr. 11'500.--	Fr. 5'350.--	Fr. +1'100.--

- Herr X kauft eine 4 ½ ZW mit Abstellplatz zum Preis von Fr. 450'000.--. Die Fremdfinanzierung erfolgt mit einem Grundpfand in der Höhe von Fr. 360'000.--. Die aus diesen Rechtsgeschäften resultierenden Handänderungs- und Pfandrechtssteuern sowie die verhältnismässigen Notarsgebühren setzen sich wie folgt zusammen:

Rechtsgeschäft	Handänderungssteuer		Verhältnismässige Notarsgebühr	Differenz alt / neu
	alt	neu		
Kaufpreis: Fr. 450'000.--	Fr. 5'400.--	Fr. 5'400.--	Fr. 2'175.--	Fr. 0.--
Grundpfand: Fr. 360'000.--	Fr. 1'440.--	Fr. 720.--	Fr. 1'815.--	Fr. -720.--
Total:	Fr. 6'840.--	Fr. 6'120.--	Fr. 3'990.--	Fr. -720.--

- Herr X kauft eine Altwohnung zum Preis von Fr. 290'000.--. Die Fremdfinanzierung erfolgt mit einem Grundpfand in der Höhe von Fr. 232'000.--. Die aus diesen Rechtsgeschäften resultierenden Handänderungs- und Pfandrechtssteuern sowie die verhältnismässigen Notarsgebühren setzen sich wie folgt zusammen:

Rechtsgeschäft	Handänderungssteuer		Verhältnismässige Notarsgebühr	Differenz alt / neu
	alt	neu		
Kaufpreis: Fr. 290'000.--	Fr. 3'480.--	Fr. 3'480.--	Fr. 1'535.--	Fr. 0.--
Grundpfand: Fr. 232'000.--	Fr. 928.--	Fr. 464.--	Fr. 1'303.--	Fr. -464.--
Total:	Fr. 4'408.--	Fr. 3'944.--	Fr. 2'838.--	Fr. -464.--

6. Kommentar zu den einzelnen Artikeln

Art. 1

Diese Bestimmung legt fest, dass einzig der Kanton eine Handänderungs-, Pfandrechts- und Einregistrierungssteuer erhebt. Damit liegt die Steuerhoheit ausschliesslich beim Kanton. Die Einregistrierung und eine bescheidene Einregistrierungssteuer werden beibehalten, weil die Einregistrierung im Kanton Wallis ein Instrument der Aufsicht über die Notare bildet. Die Notare sind verpflichtet, die Minuten einregistrieren zu lassen. So hat der Grundbuchverwalter, welcher gleichzeitig als Minuteninspektor waltet, die Möglichkeit, frühzeitig zu intervenieren.

Art. 2

Dieser Artikel regelt den materiellen Geltungsbereich des Gesetzes und entspricht im Wesentlichen dem bestehenden Art. 2 des Stempelgesetzes. Statt die zahlreichen Ausnahmen von der subjektiven und objektiven Steuerpflicht aufzulisten, wird im Sinne einer Generalklausel keine Steuer erhoben, wenn eine Bestimmung des Bundesrechts oder des kantonalen Rechts von der Steuer befreit, d.h. Steuerbefreiungstatbestände vorsieht. Somit wird ab Inkrafttreten der entsprechenden Übergangsbestimmung (Art. 111 Abs. 3 FusG) bei Umstrukturierungen Art. 103 FusG angewendet, wonach keine Handänderungssteuer bei einer steuerneutralen Umstrukturierung anfällt.

Die offen gewählte Formulierung hat zudem den Vorteil, dass nicht bei jeder Änderung der einschlägigen eidgenössischen oder kantonalen Gesetzgebung das kantonale Handänderungs- und Pfandrechtssteuergesetz abgeändert, bzw. angepasst werden muss.

Art. 3

Dieser Artikel befasst sich mit dem territorialen Geltungsbereich des Gesetzes und entspricht inhaltlich dem bestehenden Art. 3 des Stempelgesetzes. Grundsätzlich unterliegen die im Wallis errichteten öffentlichen und privaten Urkunden und Schriftstücke auch dort der Handänderungs- und Pfandrechtssteuer. Werden allerdings die Urkunden und Schriftstücke ausserhalb des Kantons Wallis erstellt, unterliegen sie nur dann im Kanton Wallis der Steuer, wenn sie im Kanton Wallis Auswirkungen haben.

Art. 4

Dieser Artikel entspricht inhaltlich dem bestehenden Art. 10 des Stempelgesetzes. Der Steuerbemessungswert, auf dem die Berechnung der Steuer beruht, soll grundsätzlich demjenigen Wert entsprechen, wie er in der Urkunde oder im Schriftstück angegeben wird. Ist der Wert in der Urkunde oder im Schriftstück zwar beziffert, entspricht er aber nicht den wirtschaftlichen Begebenheiten, dann kommen die Bestimmungen zur Steuerbemessungsgrundlage gemäss Art. 9 des Gesetzesentwurfs zur Anwendung. Bietet die Urkunde oder das Schriftstück überhaupt keine Bemessungsgrundlage, indem der Wert zahlenmässig nicht beziffert wird, dann muss er nach den Bestimmungen des Gesetzes ermittelt werden.

Art. 5

Dieser Artikel entspricht im Wesentlichen dem bestehenden Art. 12 des Stempelgesetzes unter Berücksichtigung des Kantonsgerichtsentscheides vom 23.03.1987, wonach es genügt, dass ein Vertrag einen rechtlichen oder wirtschaftlichen Übergang des Eigentums an einem Grundstück bewirkt, damit eine Handänderungssteuer erhoben werden kann (ZWR/RVJ 1987 S. 85ff). Gegenstand der Handänderungssteuer bilden Urkunden und Schriftstücke, auf Grund derer eine zivilrechtliche oder wirtschaftliche Eigentumsübertragung erfolgt. Die Aufzählung der in Art. 5 aufgeführten Urkunden und Schriftstücke ist umfassend aber nicht abschliessend.

Art. 6

Der Begriff der Immobiliengesellschaften gibt in der Rechtsanwendung immer wieder zu Diskussionen Anlass. Die Definition der Immobiliengesellschaft wird nun neu in das Gesetz aufgenommen.

Buchstaben a, b und d:

Immobiliengesellschaften im Sinne des Gesetzesentwurfs sind nicht nur jene Gesellschaften, deren Haupttätigkeit tatsächlich darin besteht, Grundstücke zu erwerben oder ein oder mehrere Grundstücke, die ihnen gehören, zu verkaufen, zu verwalten oder zu nutzen (Bst. a), sondern auch jene Gesellschaften, deren Anteil an Wohnimmobilien mehr als die Hälfte des tatsächlichen Wertes der gesamten Aktiven der Firma beträgt (Bst. b) und die Gesellschaften, die im Kanton Wallis nur Wohnimmobilien eignen (Bst. c). Ebenfalls zu den Immobiliengesellschaften gehören Gesellschaften mit einer direkten oder indirekten Beteiligung an Immobiliengesellschaften im Sinne von Art. 6 des Gesetzesentwurfs (Bst.d).

Der Gesetzesentwurf unterscheidet zwischen den Immobiliengesellschaften im engen Sinn (Bst. a), auch «*reine Immobiliengesellschaften*» genannt, deren Haupt-

tätigkeit im Erwerb von Grundstücken besteht, und den gemischten Immobiliengesellschaften im weiteren Sinn (Bst. b und c), bei denen es sich um Industrie-, Handels- oder Gewerbebetriebe handelt, die zu Geschäftszwecken auch ein oder mehrere Wohnimmobilien erwerben.

Während die Übertragung von Beteiligungsrechten an reinen Immobiliengesellschaften immer der Handänderungssteuer unterliegt, stellt sich bei den gemischten Immobiliengesellschaften die Frage, wann der tatsächliche Wert der Wohnimmobilien im Verhältnis zum tatsächlichen Wert der gesamten Aktiven der Gesellschaft überwiegt. Hier gilt es immer vom *tatsächlichen Wert der Wohnimmobilien* auszugehen. Machen diese im Verhältnis zum tatsächlichen Wert der gesamten Aktiven der Gesellschaft weniger als 50 % aus, haben wir es mit einer Betriebsstätte zu tun. Die Übertragung der Anteile ist in diesem Fall nicht steuerpflichtig. Entspricht allerdings der tatsächliche Wert der Wohnimmobilien im Verhältnis zu dem tatsächlichen Wert der gesamten Aktiven der Gesellschaft mehr als 50 %, dann haben wir es mit einer Immobiliengesellschaft im weiteren Sinne zu tun. Dies hat zur Konsequenz, dass bei der Übertragung von Anteilen die Handänderungssteuer ausgelöst wird. Als Bemessungsgrundlage gilt der tatsächliche Wert der Wohnimmobilien (und nicht der Bilanzwert), mindestens aber deren Katasterwert.

Die Buchstaben a, b und c müssen nicht kumulativ gegeben sein. Der Immobiliengesellschaft gleichgestellt ist eine Holdinggesellschaft, deren Aktiven aus Wohnimmobilien und Beteiligungen an Immobiliengesellschaften bestehen (Bst. d).

Buchstabe c:

Zu den gemischten Immobiliengesellschaften im weiteren Sinne gehören gemäss Buchstabe c auch Gesellschaften, die im Kanton lediglich Wohnimmobilien eignen. Damit sind internationale, ausserkantonale und kantonale Gesellschaften gemeint, die im Kanton Wallis einzig über Wohnimmobilien verfügen. Wenn nun bei solchen Firmen die Übertragung von Gesellschaftsanteilen nicht der Handänderungssteuer unterstellt würde, dann käme dies faktisch einer Ungleichbehandlung der natürlichen Personen gleich, die sich in einer ähnlichen Situation befinden. Es ist nämlich nicht ersichtlich, weshalb eine natürliche Person, die eine Ferienwohnung erwirbt, immer der Handänderungssteuer unterworfen ist, währenddem der Erwerber von Anteilen an Gesellschaften mit ausschliesslichem Wohnimmobilien-Eigentum im Kanton Wallis sich dieser steuerlichen Belastung entziehen kann. Im Sinne einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist es bei Gesellschaften, die unter die Bestimmung des Buchstaben c fallen, sachlich gerechtfertigt, stets von Immobiliengesellschaften im weiteren Sinne auszugehen und eine entsprechende Besteuerung vorzunehmen. An dieser Sichtweise ändert auch dann nichts, wenn es sich um eine Betriebsgesellschaft handelt. Entscheidend für die steuerliche Qualifikation ist, dass die Gesellschaft im Kanton *nur* Wohnimmobilien eignet.

Von der Immobiliengesellschaft abzugrenzen ist die Betriebsgesellschaft. Diese verfolgt nach Statuten und in der tatsächlichen Geschäftstätigkeit einen betrieblichen Zweck. Ihr Grundbesitz bildet die sachliche Grundlage für einen Fabrikations-, Handels- oder sonstigen Geschäftsbetrieb (BGE 104 Ia 253).

Art. 7

Die Pfandrechtssteuer ist zu entrichten namentlich bei der Errichtung, Umwandlung und Erhöhung eines Grundpfandrechtes sowie bei der Pfandauswechslung. Zu den Grundpfandrechten sind die drei im Zivilrecht vorgesehenen Grundpfandarten zu verstehen, nämlich die Grundpfandverschreibung (Art. 824 - 841 ZGB) sowie der Schuldbrief und die Gült (Art. 842 - 874 ZGB).

Dieser Artikel entspricht im Grundsatz dem bestehenden Art. 11 des Stempelgesetzes, wobei neu nur noch die Verträge auf Errichtung von Pfandrechten und die Bürgschaft der Besteuerung unterliegen. Im Übrigen wurde in Buchstabe b bei der Verkäuferhypothek der Staatsratsentscheid vom 26. Februar 2003 berücksichtigt, welcher besagt, dass die Einjahresfrist bei der Stipulation der Urkunde zu laufen beginnt.

Art. 8

Steuersubjekt ist ausschliesslich der Erwerber. Dies gilt selbst dann, wenn sich der Veräusserer gegenüber dem Erwerber zur teilweisen oder sogar vollständigen Übernahme der Handänderungssteuer verpflichtet. Der Veräusserer wird im Verfahren weder berechtigt noch verpflichtet. Die Veranlagungsverfügung ist somit dem Erwerber, bzw. dem gesetzlichen Vertreter (Art. 26 E-HPG) zu eröffnen und nur diese sind berechtigt, dagegen Einsprache zu erheben. Dass der Veräusserer gemäss Absatz 2 für die vom Erwerber geschuldete Handänderungssteuer solidarisch haftet, macht ihn nicht zum Steuersubjekt.

Absatz 2 sieht für die Bezahlung der Steuer die Solidarhaftung der Vertragsparteien vor. Dies entspricht inhaltlich dem bestehenden Art. 30 des Reglementes zum Stempelgesetz.

Art. 9

In diesem Artikel werden die Grundlagen zur Steuerbemessung festgelegt. Für die Bemessung der Handänderungs- und Pfandrechtssteuern wird primär auf den Wert des Steuerobjektes (Urkunden und Schriftstücke) abgestellt. Soweit also ein Entgelt bezahlt wird, darf grundsätzlich angenommen werden, dass dieser Wert dem Steuerobjekt entspricht. Für die Steuerbemessungsgrundlagen entscheidend ist, dass der wirtschaftliche Effekt der Handänderung bzw. des Pfandrechtes ermittelt wird. Dieser Artikel entspricht im Wesentlichen dem bestehenden Art. 25 des Stempelgesetzes, wobei entsprechende Anpassungen redaktioneller Natur und Verdeutlichungen angebracht wurden. Namentlich aufzuführen sind nachfolgende Fälle, bei denen es im Vergleich zum alten Stempelgesetz um Präzisierungen bzw. um eine Kodifizierung der geltenden Rechtsanwendung geht, die von der Rechtsprechung jeweils bestätigt wurde.

- Miet- und Pachtverträge (Bst. a)

Für die Miet- und Pachtverträge gilt grundsätzlich der Zinsbetrag für die ganze Dauer des Vertrages als Steuerbemessungsgrundlage. Allerdings wird neu für die Bemessung der Steuer die Mietdauer auf höchstens fünf Jahre limitiert. Diese zeitliche Begrenzung bezog sich im alten Stempelgesetz lediglich auf Miet- und Pachtverträge, die auf unbestimmte Dauer abgeschlossen wurden. Neu gilt die zeitliche Einschränkung für alle Miet- und Pachtverträge mit einer Dauer von über fünf Jahren.

- Nutzniessung, Wohnrechte und ähnliche Rechte (Bst. b)

Im Gegensatz zum alten Stempelgesetz ist diese Bestimmung neu klar strukturiert und verständlich redigiert. Für die Einräumung von Nutzniessungen, Wohnrechten und ähnlichen Rechten werden für die Bemessung der Steuer drei Hauptkategorien unterschieden. Entweder vereinbaren die Vertragsparteien als Gegenleistung für die Einräumung des Rechts einen einmaligen, bestimmten Betrag oder zeitlich wiederkehrende Leistungen oder dann wiederkehrende Leistungen bis zum Ableben der berechtigten Person.

Nun sieht der Gesetzgeber im Sinne einer Vereinheitlichung der Kapitalisierung der Gegenleistung einen einheitlichen Satz von 4 Prozenten gemäss der Rententabelle vor. Als zusätzliche Vereinheitlichung ist zu erwähnen, dass die Jahresleistung für die Einräumung der aufgeführten Rechte in allen Fällen mindestens 4 Prozent des Katasterwertes des Grundstückes beträgt.

- Tausch (Bst. f)

Für den Tausch gilt der tatsächliche, wirtschaftliche Wert der ausgetauschten Grundstücke als Steuerbemessungsgrundlage. Als Minimalwert wird der Katasterwert der ausgetauschten Grundstücke festgesetzt. Mit dieser Bestimmung wird eine einheitliche Rechtsanwendung in den einzelnen Grundbuchämtern sichergestellt. Im Gegensatz zum alten Stempelgesetz werden neu die verschiedenen steuerrelevanten Tatbestände bei den Tauschgeschäften im Gesetz klar geregelt. Unterschieden wird grundsätzlich zwischen Tauschgeschäften mit und solchen ohne Aufpreiszahlung.

- Schlüsselfertige Bauten: Verbindung von Kauf- und Werkverträgen (Bst. g)

Im alten Stempelgesetz fand sich hierzu keine ausdrückliche Bestimmung. Wird nun neben dem Kaufvertrag über ein Grundstück noch ein Werkvertrag, wonach der Verkäufer auf dem Grundstück ein Gebäude zu erstellen hat, abgeschlossen und hängen die beiden Rechtsgeschäfte derart voneinander ab, dass es ohne den Abschluss des einen nicht zum Abschluss des andern gekommen wäre, so dass das Geschäft im Ergebnis dem Verkauf eines fertigen Hauses gleichkommt, ist die Handänderungssteuer auch auf der im Werkvertrag vereinbarten Vergütung geschuldet (Landpreis und Werklohn). Der Bemessung der Handänderungssteuer kann die Summe von Bodenpreis und Werklohn selbst dann zugrunde gelegt werden, wenn Kauf- und Werkvertrag zeitlich getrennt abgeschlossen wurden oder die Erfüllung des Werkvertrages noch bevorsteht oder bereits in Angriff genommen wurde. Entscheidend ist, dass aufgrund der konkreten Umstände insgesamt anzunehmen ist, der Boden bilde samt einem darauf erstellten schlüsselfertigen Haus tatsächlich und wirtschaftlich das Erwerbsobjekt.

Es bleibt darauf hinzuweisen, dass es unerheblich ist, wenn Verkäufer und Unternehmer nicht identisch sind, denn auch in diesem Fall bilden Kauf- und Werkvertrag eine Einheit und sind bei der Veranlagung der Handänderungssteuer mitberücksichtigt. Diese Rechtsanwendung wurde von den Gerichten bestätigt. Letztmals durch das oberste Gericht des Kantons Wallis mit Entscheid vom 15. September 2004. Zu erwähnen bleibt zudem, dass der Notar gemäss Art. 34 des Reglements betreffend das Notariatsgesetzes vom 7. September 2005 verpflichtet ist, in der Urkunde die Bestätigung der Parteien festzuhalten, dass sich der Kaufvertrag des Grundstückes auf einen Kaufvertrag über einen zukünftigen Bau bezieht, der mit dem Verkäufer oder einem Dritten abgeschlossen wurde.

- Gemischte Schenkungen (Bst. h)

Die gemischte Schenkung war im alten Stempelgesetz nicht ausdrücklich geregelt. Für gemischte Schenkungen gilt die tatsächliche Gegenleistung für den Grundstückserwerb, wobei das Gesetz als Mindestwert den Katasterwert des Grundstückes vorschreibt.

Wenn nun beispielsweise der Beschenkte beim Übertrag eines Grundstückes die auf der Liegenschaft lastenden Schulden übernimmt und diese Schuld wertmässig höher als der Katasterwert des übertragenen Grundstückes ist, dann gilt der übernommene Schuldsaldo als tatsächliche Gegenleistung für den Grundstückserwerb und somit als Bemessungsgrundlage für die Erhebung der Handänderungssteuer. Diese Bestimmung entspricht der heutigen Rechtsanwendung und ist sachgerecht. Bestätigt wurde dieses Vorgehen letztmals durch den Staatsrat mit Entscheid vom 2. Februar 2002.

- Sacheinlagen und Sachübernahmen (Bst. o)

Das alte Stempelgesetz regelte diese Fälle nicht ausdrücklich. Die Sacheinlage in Form eines Grundstücks in eine Kapitalgesellschaft führt zu einer Handänderungssteuerpflicht. Bemessungsgrundlage ist in der Regel der Verkehrswert als Gegenleistung für den Grundstückübertrag, wobei der Gesetzesentwurf den Katasterwert der Grundstücke als Minimalwert festlegt. Auch die Einbringung von Grundstücken in eine Personengesellschaft unterliegt grundsätzlich der Handänderungssteuer. In Beachtung des Kantonsgerichtsentscheides vom 12. März 2004 sei darauf hingewiesen, dass in solchen Fällen immer der tatsächliche Wert des eingelegten Grundstückes und nicht etwa dessen Buchwert für die Bemessung der Handänderungssteuer herangezogen werden muss.

- Selbständige und dauernde Rechte (Bst. p)

Als Steuerbemessungsgrundlage sieht der Gesetzesentwurf für die Einräumung von selbständigen und dauernden Rechte die zwanzigfache jährliche Gegenleistung oder ihren Gegenwert bei einer einmaligen Leistung vor. Damit wird die bestehende und bewährte Rechtsanwendung der Behörden ins Gesetz übernommen und kodifiziert. Diese Regelung ist sachbezogen und steuerrechtlich korrekt.

Art. 10

Dieser Artikel entspricht dem bestehenden Art. 27 des Stempelgesetzes und besagt, dass im Rahmen einer Versteigerung, bei der ein Ersteigerer mehrere Zuschläge erhält, diese für die Berechnung der Handänderungssteuer nicht zusammengezählt, sondern separat berechnet werden.

Art. 11

Dieser Artikel ist neu. Er entspricht der langjährigen Rechtsanwendung, wonach bei Bauten auf fremdem Boden die Steuer auf der Gegenleistung für den Landpreis im Zeitpunkt der Veräusserung *und* mindestens auf den Katasterwert der Baute im Zeitpunkt des Grundbucheintrages berechnet wird. Diese Rechtsanwendung wurde mit Entscheid des Staatsrates vom 6. März 2006 letztmals bestätigt.

Art. 12

Hier geht es um die Anrechnung von bereits bezahlten Steuern und zwar für den Fall, in dem die Erben schon vor der Erbteilung die Eintragung der Erbgemeinschaft beantragten und hierfür bereits Handänderungssteuern entrichtet haben. Dieser Artikel entspricht inhaltlich dem bestehenden Art. 30 des Stempelgesetzes.

Art. 13

Für die Eigentumsübertragungen im Sinne von Art. 5 Abs. 1 E-HPG werden die abgestuften Bemessungszahlen neu festgesetzt und die Steuersätze angepasst. Neu wird für Vertragswerte von Fr. 1 bis Fr. 50'000.-- ein fixer Betrag von Fr. 20.-- festgelegt. Für Vertragswerte von Fr. 50'001.-- bis Fr. 200'000.-- beträgt der Satz 1,0 % und für Werte zwischen Fr. 200'001.-- und Fr. 500'000.-- ist ein Steuersatz von 1,2 % vorgesehen. Vertragswerte über Fr. 500'001.-- unterliegen zu einem Satz von 1.5 % der Besteuerung.

Art. 14

Bei Pfandrechtsverhältnissen gemäss Art. 7 E-HPG und für die in Art. 5 Abs. 2 E-HPG genannten Fälle gibt es neu für Vertragswerte von Fr. 1 bis Fr. 20'000.-- einen festen Steuerbetrag von Fr. 20.--. Anstelle von abgestuften Bemessungszahlen wird ab Fr. 20'001.-- ein fixer Steuersatz von 0,2 % des Vertragswertes festgelegt. Im Vergleich zum alten Stempelgesetz führt der vorgeschlagene Steuersatz bei Vertragswerten von über Fr. 100'000.-- zu einer Steuererleichterung von 50 %. Von dieser Reduktion können insbesondere Familien mit Kinderlasten, Personen mit mittleren und bescheidenen Einkommen sowie kleine und mittlere Unternehmen (KMU) direkt profitieren, indem sie bei der Errichtung von Grundpfandrechten steuerlich um die Hälfte entlastet werden. Zudem ist diese Massnahme geeignet, die Wirtschaft wieder anzukurbeln, was in Krisenzeiten nicht zu unterschätzen ist und sich langfristig positiv auswirkt.

Art. 15

Im Gesetzesentwurf werden die Fälle der festen Steuer in einem einzigen Artikel zusammengefasst. Dabei wurde der Betrag der festen Steuer bescheiden auf Fr. 10.- (Abs. 1) bzw. auf Fr. 20.-- (Abs. 2) angehoben.

Neu werden auch die Gläubigerwechsel der festen Steuer unterstellt und bei der Begründung von Stockwerkeigentum im Sinne von Art. 712d ZGB kommt es zu einer Erhöhung der festen Steuer von Fr. 100.-- auf Fr. 200.--.

Art. 16

Urkunden und Schriftstücke, deren Wert Fr. 1'000.-- nicht übersteigen, sind von der Steuerpflicht befreit. Dieser Artikel entspricht dem bestehenden Art. 13 des Stempelgesetzes. Der steuerbefreite Betrag wurde von Fr. 100.-- auf Fr. 1'000.-- erhöht.

Art. 17

Das Grundbuchamt ist auch Einregistrierungsbehörde und führt hierzu ein besonderes Register. Der Eintrag in dieses Register verleiht den Urkunden ein sicheres Datum und damit eine zusätzliche Rechtssicherheit für den Bürger. Dieser Artikel entspricht vollumfänglich dem bestehenden Art. 23 des Stempelgesetzes.

Art. 18

Diese Bestimmung führt diejenigen Urkunden und Schriftstücke auf, welche der Einregistrierung unterliegen. Die Einbürgerungsurkunden werden neu von der Einregistrierungspflicht ausgenommen. Dieser Artikel entspricht im Wesentlichen dem bestehenden Art. 24 des Stempelgesetzes. Die Anpassungen sind nur redaktioneller Art.

Art. 19

Dieser Artikel bietet den Parteien die Möglichkeit, allen übrigen Schriftstücken, die in Art. 18 E-HPG nicht vorgesehen sind, ein sicheres Datum zu geben. Die Bestimmung entspricht dem bestehenden Art. 24 in fine des Stempelgesetzes.

Art. 20

Die Frist zur Vorlage zur Einregistrierung wurde von 60 auf 30 Tage herabgesetzt. Diese Reduktion der Frist erfolgt aus Gründen der Vereinheitlichung des Fristenwesens. Das Festhalten an der 60-ig tätigen Frist wäre zudem unzweckmässig.

Art. 21

Diese Bestimmung wurde entsprechend angepasst, in dem in Buchstabe c die Einregistrierungspflicht auf den Notaren und in Buchstabe d auf den Verwaltungsrat, die Hausverwalter, die Treuhänder, die Trustee's und auf die mit dem Rechtsgeschäft beauftragten Anwälte und Notare ausgedehnt wird. Diese Erweiterung der Pflicht, die Schriftstücke zur Einregistrierung vorzulegen, ist sachlich begründet, denn die Erfahrungen in den letzten Jahren haben es deutlich aufgezeigt, dass in der Rechtsanwendung die Aktienübertragungen überhaupt nicht oder nur äusserst selten gemeldet werden, was unweigerlich zu einer rechtsungleichen Behandlung der Steuerpflichtigen führt.

Art. 22

In diesem Artikel werden die Veranlagungs- und Einregistrierungsbehörden bestimmt. Wie bis anhin sind für die Veranlagung der Handänderungs- und Pfandrechtssteuer sowie die Einregistrierung der öffentlichen oder privaten Urkunden grundsätzlich die Grundbuchämter zuständig. Neu ist, dass bei Übertragungen von

Beteiligungsrechten an Immobiliengesellschaften die Steuer durch das Rechtsamt der Dienststelle veranlagt wird. Dieses Verfahren wird bereits seit langem praktiziert und nun ausdrücklich ins Gesetz aufgenommen. Auf Grund der teilweise recht komplex aufgebauten Beteiligungsübertragungen ist es wichtig, dass diese Fälle zentral von einer Behörde steuerlich behandelt werden. Damit wird die einheitliche Rechtsanwendung im ganzen Kanton sichergestellt.

Die Veranlagung der Übertragung von Beteiligungsrechten an Mieter-Aktiengesellschaften verbleibt weiterhin bei den Grundbuchämtern. Diese Regelung ist sachgerecht und hat sich in der Vergangenheit bewährt. Hinzu kommt, dass in diesen Fällen die einschlägigen Unterlagen bezüglich Stockwerkeigentum sich bereits in den Grundbuchämtern befinden.

Art. 23

Es handelt sich bewusst um ein Verfahren mit einem minimalen administrativen Aufwand aber einer optimalen Effizienz. Das vorgesehene Veranlagungsverfahren hat sich in der Rechtsanwendung bei allen Beteiligten bereits bewährt und es gibt keinen ersichtlichen Grund, ein vollständig neues Verfahren vorzusehen. Wie bei einem ordentlichen Steuerveranlagungsverfahren üblich, hat die Veranlagungsbehörde die Möglichkeit, ergänzende Unterlagen einzuverlangen. In Absatz 2 werden die Voraussetzungen aufgezählt, unter denen die Veranlagungsbehörde eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen (amtliche Veranlagung) vornehmen muss.

Art. 24

Mit dieser Bestimmung werden Vertrauenspersonen, die bei der Übertragung von Anteilen an Immobiliengesellschaften die steuerpflichtige Person beraten und mit ihr auch eng zusammenarbeiten, verpflichtet, die Parteien auf die Steuerpflicht des fraglichen Rechtsgeschäftes hinzuweisen. Zudem haben diese Vertrauenspersonen gemäss Absatz 2 dieser Bestimmung die Obliegenheit, der Veranlagungsbehörde den Steuertatbestand fristgerecht zu melden und die zur Veranlagung notwendigen Unterlagen einzureichen. Diese Regelung ist sachgerecht, denn die Praxis hat aufgezeigt, dass bei Übertragungen von Anteilen an Immobiliengesellschaften die Steuerbehörde nur ungenügend oder überhaupt nicht in Kenntnis gesetzt wurde. Im Vergleich zur Besteuerung von natürlichen Personen in gleicher wirtschaftlicher Situation, darf diese Steuerungerechtigkeit nicht hingenommen werden und muss beseitigt werden.

Neben den aufgeführten Vertrauenspersonen wird auch die kantonale Steuerverwaltung verpflichtet, festgestellte Änderungen der Beteiligungen an Immobiliengesellschaften umgehend zu melden und die zur Veranlagung notwendigen Auskünfte zu erteilen. Dies entspricht einer üblichen Amtshilfe unter Steuerbehörden.

In Absatz 4 erhält die Veranlagungsbehörde die Möglichkeit, unter bestimmten Voraussetzungen eine pflichtgemässe Ermessensveranlagung vorzunehmen.

Art. 25

Wenn sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, ergibt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, dann ist die Behörde verpflichtet, eine Nachbesteuerung vorzunehmen. Die bisher nicht erhobene Steuer wird auf dem Weg einer Nachsteuer, die grundsätzlich auch einen Zins umfasst, eingefordert. Das Nachsteuerverfahren setzt kein Verschulden des Steuerpflichtigen voraus, da es grundsätzlich um die Fortführung des ordentlichen Verfahrens geht. Für die Nachbesteuerung zuständig ist die Veranlagungsbehörde.

Art. 26

Im Veranlagungsverfahren beim Grundbuchamt nehmen die mit dem Rechtsgeschäft beauftragten Anwälte und Notare eine sehr wichtige Rolle ein. Die Zusammenarbeit zwischen der Veranlagungsbehörde und den beauftragten Anwälten und Notaren ist Garant für die Einfachheit und Effizienz des Verfahrens ohne grossen administrativen Aufwand. Es ist daher gerechtfertigt und sachgerecht, dass die mit dem Rechtsgeschäft beauftragten Anwälte und Notare als (gesetzliche) Vertreter der steuerpflichtigen Person auftreten. In der bisherigen Rechtsanwendung wurde dieses Vorgehen bereits erfolgreich praktiziert, was fehlte, war eine entsprechende gesetzliche Grundlage.

Damit die Vertreter kein finanzielles Risiko eingehen müssen, haben sie die Möglichkeit, einen angemessenen Kostenvorschuss beim Pflichtigen zu verlangen.

Art. 27

Die Veranlagungsverfügung wird dem gesetzlichen Vertreter gemäss Art. 26 E-HPG oder dem Steuerpflichtigen eröffnet. Ab diesem Zeitpunkt wird die Steuer fällig und ist innerhalb einer Frist von 30 Tagen zu entrichten. Diese Lösung ist sachgerecht und entspricht der Steuerlehre.

Art. 28

Das alte Stempelgesetz sieht keine Verzugszinsen für verspätete Zahlungen vor. Dies ist insofern nachvollziehbar, als die Handänderungssteuer (zusammen mit den Grundbuchgebühren) vom stipulierenden Notaren direkt im Grundbuch in bar bezahlt wurde oder die eingetragenen Urkunden dem beauftragten Notaren per Nachnahmesendung zugestellt wurden. Gemäss dem Gesetzesentwurf werden die Veranlagungsverfügungen grundsätzlich per Post zugestellt. Wenn nun innerhalb der dreissigtägigen Zahlungsfrist die Steuer nicht beglichen wird, ist es sachgerecht und üblich, dass nach erfolgter Mahnung ein Verzugszins geschuldet ist. Die Höhe des Verzugszinses entspricht derjenigen, wie sie bei der Kantonssteuer jeweils durch den Staatsrat festgesetzt wird.

Art. 29

Es geht um die Sicherung der Steuer. Hierbei handelt es sich um eine Kodifizierung der bewährten Rechtsanwendung. Vor der Bezahlung der Steuer können die Steuerunterlagen zurückbehalten werden. Im Gegensatz zu anderen Kantonen (z.B. Kanton Bern, wo vor der Bezahlung der Steuer kein Eintrag ins Hauptbuch erfolgen darf) wurde absichtlich eine Kann-Formulierung gewählt. Damit wird der Tatsache Rechnung getragen, dass der Grossteil der Steuerpflichtigen bzw. der beauftragten Notare, die Steuer anstandslos bezahlt.

In Absatz 2 wird vorgesehen, dass der Grundbucheintrag von der Bezahlung der Steuer abhängig gemacht werden kann. Es werden hier diejenigen Fälle anvisiert, welche in der Vergangenheit Handänderungssteuern nicht entrichtet haben. Das Bundesgericht hat in seiner Entscheidung vom 8. Mai 1980, publiziert in BGE 106 II 81ff und ZBGR 64 S. 359 ff., diese Massnahme für Handänderungssteuern als zulässig erklärt.

Art. 30

Zur Sicherstellung von geschuldeten Steuern besteht neu ein gesetzliches Pfandrecht. Hierbei handelt es sich um ein unmittelbares gesetzliches Pfandrecht, das allen privatrechtlichen Verpflichtungen vorgeht. Das Pfandrecht gemäss Art. 29 des E-HPG ist unabhängig vom gesetzlichen Pfandrecht bei den direkten kantonalen Steuern gemäss Art. 174 StG.

Art. 31

Ist im Zeitpunkt der Einregistrierung der Urkunde oder des Schriftstücks ein steuerauslösender Tatbestand rechtsgültig gegeben, dann ist die Rückerstattung der Steuer in jedem Fall ausgeschlossen. Dieser Bestimmung liegt die Überlegung zu Grunde, dass es sich um eine geschuldete Steuer handelt, die nicht zurückgefordert werden kann und zwar auch dann nicht, wenn der Rechtsgrund zur Erhebung der Steuer im Nachhinein wegfallen sollte. Dieser Artikel entspricht materiell dem bestehenden Art. 43 des Stempelgesetzes.

Art. 32

Diese Bestimmung regelt nur diejenigen Fälle, in denen die Steuer zu Unrecht bezogen wurde und somit auch nicht geschuldet war. Aus rechtsstaatlichen Überlegungen und im Sinne einer Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen muss allerdings die Frist zur Einreichung des Rückerstattungsgesuches zeitlich klar eingegrenzt werden. Es ist eine Vereinheitlichung der in Art. 44 Stempelgesetz genannten Fristen von 2 und 5 Jahren auf einheitlich 5 Jahre. Bei der fünfjährigen Frist handelt es sich um eine Verwirkungsfrist, die für alle Gesuche ab der Einregistrierung der Urkunden oder Schriftstücke zu laufen beginnt. Nach Ablauf der Frist erlischt das Recht auf Rückerstattung.

Art. 33

Das Handänderungs- und Pfandrechtssteuergesetz ist ein Steuergesetz. Es ist daher sachlich konsequent und steuerrechtlich richtig, die entsprechenden Bestimmungen der harmonisierten Steuergesetzgebung zu übernehmen. Die Bestimmungen zur Verjährung wurden zudem dem Kantonsgerichtsentscheid vom 3. Juni 2004 entsprechend angepasst. Die absolute Verjährung wurde analog Art. 129 StG, Art. 120 Abs. 4 DBG und Art. 47 Abs. 1 StHG auf 15 Jahre festgelegt.

Art. 34

In der Rechtsanwendung ist die Veranlagungsbehörde immer wieder mit dem Problem konfrontiert, dass sie über den Erwerb von Anteilen an Immobiliengesellschaften nicht informiert wird, bzw. keine Kenntnis erhält. Dies führt zu einer rechtungleichen Behandlung zwischen Pflichtigen, die auf Grund eines öffentlich beurkundeten Vertrages Eigentum an einem Grundstück erlangen und solchen, die Anteilsrechte an Immobiliengesellschaften erwerben, was wirtschaftlich zum gleichen Resultat führt. Diese Ungleichbehandlung kann aus Sicht der Steuergerechtigkeit nicht hingenommen werden und ist gesetzlich zu sanktionieren. Da die Besteuerung der Immobiliengesellschaften von der Meldung abhängt, ist die unterlassene Meldung mit entsprechenden Geldbeträgen zu bestrafen. Die Höhe der vorgeschlagenen Sanktionen ist objektiv gerechtfertigt, da es sich bei den anvisierten Transaktionen erfahrungsgemäss um erhebliche Beträge handelt, was beim Fiskus jeweils zu ansehnlichen Steuerausfällen führt. Hinzu kommt, dass die aufgeführten auskunftspflichtigen Personen im Veranlagungsverfahren bei der Übertragung von Anteilen an Immobiliengesellschaften eine unabdingbare und zentrale Rolle spielen. Im Übrigen finden neu die Strafbestimmungen des kantonalen Steuergesetzes auch auf die Handänderungs- und Pfandrechtssteuer Anwendung. Dies ist sachgerecht und steuerrechtlich sinnvoll.

Art. 35

Die Beschwerde an den Staatsrat entspricht der gegenwärtigen Rechtsanwendung.

Art. 36

Das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision wird neu ausdrücklich ins Gesetz aufgenommen. Veranlagungsverfügungen erwachsen nach unbenütztem Ablauf der Einsprachefrist grundsätzlich in Rechtskraft. Der Grundsatz der Unabänderlichkeit von rechtskräftigen Veranlagungen wird nur durchbrochen, wenn die Voraussetzungen für ein Revisionsverfahren erfüllt sind. Die Revisionsgründe und das Verfahren richten sich nach den Bestimmungen des kantonalen Gesetzes über das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege (Art. 62 ff.).

Art. 37

Dieser Artikel regelt das intertemporale Recht. Es geht um die Frage, welche Rechtssätze in zeitlicher Hinsicht zur Anwendung gelangen. Für Steuertatbestände, die vor dem Inkrafttreten des neuen Handänderungs- und Pfandrechtssteuergesetzes verwirklicht werden, gelten noch die materiellen Bestimmungen des Stempelgesetzes. Demgegenüber gelten die neuen formellen Verfahrensvorschriften

für alle Steuerfälle, also auch für diejenigen Fälle, die materiell nach dem alten Stempelgesetz beurteilt werden.

Art. 38

Solange die Katasterschätzungen für landwirtschaftliche Grundstücke keiner Revision unterzogen werden, gelten deren Steuerwerte (d.h. 15 % des Katasterwertes) als Bemessungsgrundlage.

Art. 39

Die Dienststelle der Grundbuchämter und Geomatik hat das Projekt „Fakturierung“ initiiert. Bevor dieses Projekt nicht abgeschlossen, getestet und funktionsbereit ist, sind die Voraussetzungen für eine zentrale Fakturierung, bzw. Zustellung der Steueranlagen nicht gegeben und es besteht auch nicht die Möglichkeit, der Verzugszinsberechnung.

Art. 40

Der Erlass der erforderlichen Ausführungsbestimmungen fällt in die Kompetenz des Staatsrates. Dieser Artikel weist zudem die Oberaufsicht dem Staatsrat zu.

Art. 41

Die Dienststelle sorgt neu für die Vereinheitlichung der Steueranwendung im ganzen Kanton. Hierzu erhält sie ein Weisungsrecht gegenüber den mit dem Vollzug des Handänderungs- und Pfandrechtssteuergesetz beauftragten Verwaltungsorganen und ist ermächtigt, entsprechende Kontrollen durchzuführen.

Art. 42

Das Stempelgesetz vom 14. November 1953 wird durch das Gesetz über die Handänderungs- und Pfandrechtssteuer ersetzt und kann aufgehoben werden.

Art. 43

Dieser Artikel regelt die Inkraftsetzung des neuen Gesetzes durch den Staatsrat und weist auf das fakultative Referendum hin.

7. Finanzielle Auswirkungen

7.1 Personalkosten

Der vorgeschlagene Gesetzesentwurf hat keine direkten Auswirkungen auf die Personalressourcen. Die Veranlagungen bei Übertragungen von Anteilen an Immobiliengesellschaften, die neu durch das Rechtsamt vorgenommen werden, werden in Bezug auf den Personalbedarf intern geregelt.

7.2 Steuerschwankungen

Sowohl für die Eigentumsübertragungen als auch bei den Pfandrechtsverhältnissen werden die abgestuften Bemessungszahlen neu festgesetzt und die Steuersätze angepasst. Die Steuerbelastung bei Vertragswerten über Fr. 500'000.-- wird im Vergleich zum alten Stempelgesetz um 0,3 % angehoben. Bei den Pfandrechtsverhältnissen wird der Steuersatz bei Vertragswerten über Fr. 20'000.-- im Vergleich zum Stempelgesetz halbiert. Der fixe Steuersatz beträgt 0,2 %.

Die vorgeschlagene Neuregelung der Bemessungsgrundlagen und der Steuersätze führt zu ausgeglichenen Steuereinnahmen, weil die 50 %-ige Reduktion der Einnahmen bei den Pfandrechtsverhältnissen durch eine Erhöhung der Besteuerung bei den Eigentumsübertragungen um 11 % ausgeglichen wird.

Ab dem 1. Juli 2009 dürfen in Anwendung von Art. 103 FusG auf steuerneutrale Umstrukturierungen im Sinne von Art. 8 Abs. 3 und Art. 24 Abs. 3 und 3^{quater} StHG keine kantonalen Handänderungssteuern mehr erhoben werden. Die Auswirkungen dieser Steuerausfälle werden mit dem üblichen Einkommensanstieg kompensiert, was bei den Steuereinnahmen zu einer Stagnation während ungefähr 3 Jahren führen wird.

In der Übersicht setzen sich die geschätzten Steuerausfälle pro Jahr wie folgt zusammen:

Schätzung der jährlichen Steuerschwankungen

Bezeichnung	Betrag (in Mio. Franken)
Reduktion auf Grund der Anpassung der Bemessungsgrundlagen und der Steuersätze bei den Pfandrechtsverhältnissen (50 % von 11.5 Mio. Franken)	-5,5
Erhöhung auf Grund der Anpassung der Bemessungsgrundlagen und Steuersätze bei den Eigentumsübertragungen (11 % von 50 Mio. Franken)	+5,5

8. Kompatibilität mit dem übergeordnetem Staatsrecht

Es gibt keine staatsvertragliche Verpflichtungen der Schweiz gegenüber Drittstaaten, welche eine direkte Auswirkung auf die Regelungskompetenz des Kantons hätten. Im Punkt 2 der Botschaft sind die bundesrechtlichen Vorgaben bereits dargelegt worden und bilden mit einem Grund für die vorliegende Revisionsvorlage des Stempelgesetzes aus dem Jahre 1953.

Es kann daher die Schlussfolgerung gezogen werden, dass der vorliegende Gesetzesentwurf mit dem übergeordneten Bundes- und Staatsrecht kompatibel ist.

Wir hoffen, dass der Grosse Rat den Entwurf, den wir ihm mit dieser Botschaft unterbreiten, annehmen kann, und versichern Sie, sehr geehrter Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren Abgeordnete, unserer vorzüglichen Hochachtung und empfehlen Sie samt uns dem Machtschutze Gottes.

Sitten, den

Der Präsident des Staatsrates: Claude Roch

Der Staatskanzler: Henri v. Roten