



84 Nr. 1 Steuersatz

1. Grundsatz

Die Handänderungssteuer beträgt insgesamt 2,5 % und ist je hälftig durch die Veräusserer und Erwerber geschuldet, also je 1,25 %.

Die Steuer wird vom **Kaufpreis** berechnet. Weicht dieser jedoch wesentlich vom Verkehrswert ab, so wird der Verkehrswert herangezogen (§ 83 Abs. 1 StG). Zum Kaufpreis gehören alle Leistungen der Käuferschaft für das übertragene Grundstück. Die Handänderungssteuer ist sowohl auf den Kaufpreis als auch auf den Werklohn geschuldet, wenn der Kaufvertrag und der Werkvertrag derart voneinander abhängen, dass der eine ohne den anderen nicht abgeschlossen worden wäre (vgl. hierzu NEFZGER/SIMONEK/WENK, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, WENK THOMAS P., § 81 N 18).

Die **Zusammenrechnung von Landkaufpreis und Werklohn** wurde in der Praxis ursprünglich für die Handänderungssteuer entwickelt. Das Bundesgericht hat diese Praxis wiederholt geschützt (vgl. ASA 64 S. 423, E. 4b, mit Hinweisen; 50 S. 445, E. 3b; Urteile 2P.208/2003 vom 4. Dezember 2003, E. 3.1; 2P.47/1998 vom 25. Juli 2000, E. 3b/aa, mit Hinweisen; 2P.64/1995 vom 5. März 1997, E. 2e; 2P.159/1994 vom 26. November 1996, E. 7b).

Die Handänderungssteuer betrifft – als reine Rechtsverkehrssteuer – den Grundstückübergang als solchen. Im Fall eines Werkvertrags und eines damit zusammenhängenden Grundstückkaufvertrags (und umgekehrt) fragt sich, ob Gegenstand der Transaktion insgesamt eine Liegenschaft ist, und der entsprechende Vorgang als Ganzheit der Handänderungssteuer unterstellt werden kann. In dieser Hinsicht ist es auch ohne Belang, ob die beiden Verträge mit derselben Person geschlossen bzw. ob Bauunternehmen und Landverkäufer identisch sind, oder ob es sich um zwei völlig verschiedene steuerpflichtige Personen handelt. Für die Käufer zählt allein die Tatsache, dass der Werkvertrag in der Grundstückübertragung eingeschlossen ist und damit der Handänderungssteuer unterliegt (s. dazu auch das Bundesgericht im Urteil 2C_450/2015 vom 14. Juni 2016, E. 3.4).

Ist dieser Zusammenhang – der sog. «**Konnex**» – zwischen den beiden Verträgen gegeben, so kommt es bei der Handänderungssteuer also nicht darauf an, ob die Parteien des Kauf- und des Werkvertrags nahestehend oder gar identisch sind (ASA 50 S. 445, E. 4b; Urteil 2P.410/1996 vom 19. Januar 1999, E. 3a und b; Urteil 2P.208/2003 vom 4. Dezember 2003, E. 3.1; s. zum Ganzen auch BGE 131 II 722). Eine Identität von Landverkäufer und Werkunternehmer wird bei der Handänderungssteuer als reine Rechtsverkehrssteuer deshalb nicht gefordert.

Dabei ist auch auf die neuere Rechtsprechung des kantonalen Steuergerichts (siehe hierzu das Urteil des Steuergerichts vom 9. Juni 2023 [510 23 3]) hinzuweisen, wonach sich verschiedene Umstände benennen lassen, welche in diesem Zusammenhang relevant sein können:

- Personelle Verflechtungen zwischen Landverkäufer und Werkhersteller;
- Verknüpfung der Landveräusserung mit dem Verkauf des ausgearbeiteten Projekts;
- Werbung und Inserate, worin nicht nur der Baugrund beschrieben wird, sondern auch Visualisierungen der fertigen Baute enthalten sind;
- zeitliche Nähe zwischen dem Abschluss des Kaufvertrags für das Land einerseits und dem Werkvertrag andererseits;
- gänzlichliches Fehlen von Konkurrenzofferten für die Werkerstellung oder Einholen derselben durch die Landverkäufer bzw. ihr nahestehende Personen.

Diese Umstände beinhalten jedoch keine abschliessende Aufzählung der Indizien für einen relevanten wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Landverkauf und Werkerstellung. Ebenso wenig müssen alle oder zumindest mehrere dieser Indizien vorliegen, um eine solche Zusammenrechnung vorzunehmen. Je nach Ausprägung kann auch bereits ein Indiz allein zur Annahme hierfür ausreichen. Fehlt es an einzelnen der genannten Umstände, kann dies durch ein oder mehrere andere Elemente kompensiert werden, die mit besonderer Intensität vorliegen.



Auch kann als weiteres Indiz die zeitliche Nähe der beiden Vertragsabschlüsse auf eine Verflechtung der beiden Verträge hindeuten (s. dazu VGer ZH vom 23. Oktober 2002, ZStP 2003, 63 ff.; vgl. auch RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A. Zürich 2021, § 220 N 60).

2. Grundstücktausch

Bei Tauschgeschäften sind von jeder Partei 1,25 % des Verkehrswerts des eigenen Tauschobjekts mit Einschluss eines allfälligen Aufpreises als Handänderungssteuer zu entrichten (§ 84 Abs. 2 StG). Damit wird eine doppelte Erhebung vermieden.

Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie [hier](#))

- ➡ Urteil des Steuergerichts vom 9. Juni 2023, 510 23 3