

Zusammenfassung der Motion

Mit einer am 15. Dezember 2005 eingereichten und gleichentags begründeten Motion (TGR, S. 1871) verlangt Grossrat Yvan Aeby eine Änderung des Gesetzes vom 1. Mai 1996 über die Handänderungs- und Grundpfandrechtssteuern (HGStG; SGF 635.1.1) dahingehend, dass bei der Übertragung des Aktienkapitals von Gesellschaften, deren Aktiven zur Hauptsache aus einem Grundstück bestehen, keine Handänderungssteuern erhoben werden. Es kann nämlich vorkommen, dass das Grundstück aufgrund verschiedener Umstände (Vereinfachung für den Aktientransfer oder Änderung der Tätigkeit) im Zeitpunkt der Übertragung vorübergehend Hauptaktivum ist. Die Gesellschaft kann aber direkt nach der Übertragung andere Aktiven erwerben, und das Grundstück ist dann nicht mehr hauptsächlicher Aktivposten in der Bilanz. Diese Gesellschaft sollte also nicht als Immobiliengesellschaft betrachtet werden, für die der Aktienkapitalerwerb handänderungssteuerpflichtig ist.

Antwort des Staatsrates

Artikel 4 Bst. e HGStG stellt den Erwerb der direkten oder indirekten Mehrheitsbeteiligung an einer **Immobiliengesellschaft** den handänderungssteuerpflichtigen Grundstücksübertragungen gleich. Nicht die rechtliche Übertragung eines Grundstücks, das Eigentum der Gesellschaft bleibt, wird besteuert, sondern die Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über das Grundstück durch den Erwerb der Mehrheitsbeteiligung im Sinne der Stimmrechtsmehrheit in der Generalversammlung an einer Immobiliengesellschaft, da sich dies wirtschaftlich gleich auswirkt. Für den Gesetzgeber des HGStG drängt sich diese Besteuerung *«angesichts des Prinzips der wirtschaftlichen Betrachtungsweise auf, das die Grundlage für die Steuererhebung für diese Art von Geschäften bildet»* (TGR 1996 S. 76).

Immobiliengesellschaften im Sinne des HGStG 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 (Art. 7 Bst. a), sondern auch jene Gesellschaften, deren Aktiven hauptsächlich aus Grundstücken bestehen (Art. 7 Bst. b) sowie diejenigen Gesellschaften, deren direkte oder indirekte Beteiligung an Gesellschaften die hauptsächlichen Aktiven bildet (Art. 7 Bst. c). Das Gesetz unterscheidet also zwischen den Immobiliengesellschaften im engen Sinn (Bst. a), auch *«reine Immobiliengesellschaften»* genannt, deren Haupttätigkeit im Erwerb von Grundstücken besteht, und den Immobiliengesellschaften im weiteren Sinn (Bst. b), bei denen es sich um Industrie-, Handels- oder Gewerbebetriebe handelt, die zu Geschäftszwecken nebenbei auch ein oder mehrere Grundstücke erwerben.

Was Artikel 4 Bst. e HGStG betrifft, hat der Gesetzgeber keine unterschiedliche Behandlung für die Immobiliengesellschaften im weiteren Sinn nach Artikel 7 Bst. b HGStG vorgesehen, und dies wie folgt begründet: *«Insbesondere erlangt der Erwerber mit der Kontrolle über eine Gesellschaft, deren Aktiven hauptsächlich aus Grundstücken bestehen, gleichzeitig die*

Kontrolle über die Grundstücke, so dass das Geschäft wie ein Grundstückserwerb behandelt werden muss» (TGR 1996, S. 77). Allerdings hatte der Gesetzgeber von 1996 bei der Steuerbefreiung nach Artikel 9 Bst. e HGStG, die sich auf die rechtliche Übertragung von Grundstücken an Unternehmen mit Handels- oder Fabrikationszweck bei deren Umstrukturierung bezog, die *«reinen Immobiliengesellschaften»* nach Artikel 7 Bst. a HGStG und die Holdinggesellschaften, deren Aktiven zur Hauptsache in der Beteiligung an solchen Unternehmen bestehen, ausdrücklich vom Geltungsbereich dieser Bestimmung ausgeschlossen. Von der Handänderungssteuer konnten unter den Voraussetzungen nach Artikel 9 Bst. e HGStG also nur Grundstückübertragungen an Unternehmen mit Handels- oder Fabrikationszweck befreit werden, wenn das Grundstück selber hauptsächlich und unmittelbar dem Handel oder der Fabrikation des entsprechenden Betriebs diente, unabhängig davon, ob es sich beim Grundstück um das Hauptaktivum handelte oder nicht.

In den Augen des Gesetzgebers von 1996 war es gerechtfertigt, das Steuerprivileg bei Umstrukturierung auch den Immobiliengesellschaften zu gewähren, deren Aktiven hauptsächlich aus Grundstücken bestehen, mit Ausnahme der *«reinen Immobiliengesellschaften»*, um zu verhindern, dass die Erhebung dieser Steuern diese Art von Geschäften bremst und so allenfalls die wirtschaftliche Entwicklung des Kantons beeinträchtigt. In der Praxis hat sich gezeigt, dass der Umstrukturierung von Betriebsgesellschaften häufig eine Übernahme der Gesellschaft durch einen Dritten vorausgeht, der die Beteiligungsrechte erwirbt und anschliessend Investitionen tätigt oder Sanierungsmassnahmen trifft, um den Betrieb zu modernisieren oder zu ändern. So stellen die Grundstücke gegebenenfalls nur vorübergehend und nebenbei die hauptsächlichsten Aktiven des Unternehmens dar, was aber die Erhebung der Handänderungssteuer nach Artikel 4 Bst. e HGStG begründet. In diesem Zusammenhang ist zu bedenken, dass schlussendlich nicht die Übertragung der Aktien einer Immobiliengesellschaft besteuert wird, sondern die Übertragung der gesamten Aktiven, einschliesslich gegebenenfalls der Betriebsliegenschaft/en einer Handels- oder Fabrikationsfirma. Um jegliches Risiko von Ungleichbehandlung gegenüber Gesellschaften zu vermeiden, die nicht Eigentümerinnen der Liegenschaften sind, in denen sie ihren Betrieb führen, und um diese einer Umstrukturierung gleichzusetzenden Art von Rechtsgeschäft zu fördern, sollte nach Ansicht des Staatsrates die Übernahme der Aktien einer solchen Immobiliengesellschaft im Sinne von Artikel 7 Bst. b HGStG, deren Grundstücke dem eigenen Handels- oder Fabrikationsbetrieb dienen, den *«reinen Immobiliengesellschaften»* gegenüber bevorzugt behandelt werden.

Die finanziellen Auswirkungen dieser Motion sind sehr schwer abzuschätzen. Die Einnahmeneinbussen dürften sich je nach Jahr zwischen einigen zehntausend und einigen hunderttausend Franken für den Staat und die Gemeinden bewegen.

Der Staatsrat beantragt Ihnen daher, diese Motion anzunehmen.

Freiburg, den 16. Mai 2006