



---

Gesetzliches Pfandrecht

StG 160

EGzZGB 130 ff.

---

## 1. WERTZUWACHSGEWINN ↔ UNTERNEHMENSGEWINN

Der Kanton Graubünden kennt gestützt auf StG 160 i.V.m. EGzZGB 130 ff. ein unmittelbares gesetzliches Pfandrecht für die Wertzuwachssteuern. Der Begriff der Wertzuwachssteuern umfasst sämtliche Steuerarten von Kanton und Gemeinden sowie der übrigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften, mit denen der realisierte **Wertzuwachsge-  
winn** besteuert wird. Es sind dies die folgenden Steuerarten:

- Grundstückgewinnsteuer;
- Einkommenssteuer;
- Gewinnsteuer, Zuschlagssteuer zur Gewinnsteuer sowie Kultussteuer auf der Gewinnsteuer.

Nicht pfandgesichert sind die Steuern auf dem **Unternehmensgewinn** sowie **wieder eingebrachte Abschreibungen**.

In einem Entscheid vom 16. Dezember 1996 (BGE 122 I 357/8) führte das Bundesgericht Folgendes aus:

"Wesentlich ist bei der Besteuerung eines Gewinnes, ob dieser auf die Wertsteigerung des Grundstückes zurückgeht. Ist das der Fall, dann kann die Steuer pfandgesichert werden, unabhängig davon, ob sie als besondere Grundstückgewinnsteuer ausgestaltet oder im Rahmen der ordentlichen Einkommens- oder Gewinnsteuer erhoben wird. Soweit hingegen ein Gewinn nicht bloss auf die Wertsteigerung des Grundstückes, sondern auf andere Faktoren zurückzuführen ist, liegt keine besondere Beziehung zum Grundstück vor, so dass insoweit die allgemeine Einkommenssteuer nicht pfandgesichert werden kann. Werden bei der Liquidation eines Geschäfts stille Reserven auf Geschäftsliegenschaften realisiert und besteuert, so ist demzufolge zu unterscheiden: soweit die stillen Reserven darauf zurückzuführen sind, dass die Liegenschaft eine Wertsteigerung – zum Beispiel infolge der konjunkturellen Entwicklung – erfahren hat, darf der entsprechende Steuerbetrag pfandgesichert werden. Soweit hingegen die stillen Reserven beispielsweise darauf zurückgehen, dass auf der Liegenschaft zu Lasten des allgemeinen Geschäftsgewinns Abschreibungen vorgenommen wurden, oder einen Gegenwert von Arbeitsleistungen des Steuerpflichtigen darstellen, ist für den entsprechenden Steuerbetrag kein Steuerpfandrecht zulässig. Um das Pfandrecht geltend machen zu können, muss daher der Anteil der Steuer, der auf die Wertsteigerung zurückzuführen ist, ausgeschieden werden.

Kann der auf einen reinen Grundstückmehrwert entfallende Anteil nicht mit hinreichender Genauigkeit festgestellt werden, so ist es nicht zulässig, den gesamten Steuerbetrag dem Pfandrecht zu unterstellen, da Art. 836 ZGB und kantonale Steuernormen, welche ein Pfandrecht festlegen, mit Rücksicht auf die Interessen von Drittgläubigern und Grundstückserwerbern auszulegen sind. Es ist Sache der Steuerbehörden, den entsprechenden Anteil aufgrund der ihnen zur Verfügung stehenden Unterlagen zu schätzen".

## 2. ZUSAMMENFASSUNG

Zusammenfassend ist Folgendes festzuhalten:

- Das gesetzliche Steuerpfandrecht ist nur zulässig für Steuerforderungen, die eine besondere Beziehung zum belasteten Grundstück aufweisen.
- Nicht pfandgesichert sind allgemeine Vermögenssteuern und Kapitalsteuern.
- Pfandgesichert sind – neben der Grundstückgewinnsteuer – die Einkommens- und Gewinnsteuern, allerdings nur soweit sie auf die Wertsteigerung des Grundstückes zurückgehen (sog. Wertzuwachssteuern).
- Nicht auf eine Wertsteigerung zurückzuführen sind namentlich die Gewinne infolge wiedereingebrachter Abschreibungen sowie aufgrund von Arbeitsleistungen (Unternehmensgewinne). Es ist jeweils durch den zuständigen Kommissär bzw. Revisor zuhanden der Abteilung Rechnungswesen im Einzelfall zu prüfen, ob ein Wertzuwachs- oder ein Unternehmensgewinn vorliegt (vgl. hierzu VGE 46/95 = PVG 1995 Nr. 74).