



# Botschaft der Regierung an den Grossen Rat

Heft Nr. 3/2006–2007

	Inhalt	Seite
3.	Erlass eines kantonalen Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern . . . . .	181

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
<b>I. Gründe für ein neues Gesetz</b> .....	181
1. Allgemeines .....	181
2. Politische Vorstösse .....	182
<b>II. Verfassungsrechtliche Besteuerungsgrundsätze</b> .....	182
<b>III. Zielsetzung des Gesetzes</b> .....	183
<b>IV. Vernehmlassungsverfahren</b> .....	186
1. Allgemeines .....	186
2. Wochenaufenthalter .....	187
3. Veranlagungshoheit in interkommunalen Fällen .....	188
4. Handänderungs- und Liegenschaftensteuer: Steuerbefreiung .	189
4.1 Keine generelle Besteuerung .....	189
4.2 Steuerbefreiung der Kantonalen Pensionskasse .....	190
4.2.1 Grundsätzliches .....	190
4.2.2 Verselbständigung .....	190
4.3 Steuerbefreiung der Graubündner Kantonalbank .....	192
4.4 Steuerbefreiung der Gebäudeversicherungsanstalt .....	193
4.5 Steuerbefreiung von Schulen .....	194
4.6 Steuerbefreiung der Bürgergemeinden .....	195
5. Handänderungssteuer .....	195
5.1 Einräumung eines Baurechts .....	196
5.2 Übertragung eines Baurechts .....	197
5.3 Umwandlung von Miteigentum bzw. Gesamteigentum in Alleineigentum .....	198
5.3.1 Erwerb von Miteigentumsanteilen bzw. anwartschaft- lichen Quoten .....	199
5.3.2 Realteilung .....	199
5.3.3 Kauf aus Miteigentümer- bzw. Gesamteigentümer- gemeinschaft .....	200
6. Liegenschaftensteuer .....	200
6.1 Abschliessende Regelung .....	200
6.2 Maximalsatz .....	202
6.3 Unterschiedlicher Steuersatz für juristische und natürliche Personen .....	203
6.4 Unterschiedlicher Steuersatz für Kraftwerkgesellschaften .	204
6.5 Unterschiedliche Bemessungsgrundlage für Kraftwerk- gesellschaften .....	205
6.6 Progressive Ausgestaltung der Liegenschaftensteuer .....	205

7. Entschädigung des Kantons .....	206
7.1 Einkommens- und Vermögenssteuern .....	206
7.2 Liegenschaftensteuer .....	206
7.3 Grundstückgewinnsteuer .....	207
7.4 Kirchensteuern .....	207
<b>V. Finanzielle und personelle Auswirkungen .....</b>	<b>208</b>
<b>VI. Kommentierung der einzelnen Artikel .....</b>	<b>209</b>
<b>VII. Berücksichtigung der Grundsätze «VFRR» .....</b>	<b>240</b>
<b>VIII. Anträge .....</b>	<b>240</b>

## Abkürzungsverzeichnis

ABzStG	Ausführungsbestimmungen zum Steuergesetz für den Kanton Graubünden
aKV	Alte Verfassung für den Kanton Graubünden
ASA	Archiv für Schweizerisches Abgaberecht
BGE	Entscheidungen des Schweizerischen Bundesgerichts
BGer	Bundesgericht
BGS	Bildungszentrum für Gesundheit und Soziales
BV	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft
BVG	Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer
E-GKStG	Entwurf des kantonalen Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern gemäss vorliegender Botschaft
EGzZGB	Einführungsgesetz zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch
FusG	Bundesgesetz über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz)
GarG	Bundesgesetz über die politischen und polizeilichen Garantien zugunsten der Eidgenossenschaft
GBV	Verordnung betreffend das Grundbuch
GG	Gemeindegesezt des Kantons Graubünden
GKB	Graubündner Kantonalbank
GKBG	Gesetz über die Graubündner Kantonalbank
GRP	Grossratsprotokoll
GVA	Gebäudeversicherungsanstalt des Kantons Graubünden
GVAG	Gesetz über die Gebäudeversicherung im Kanton Graubünden
HTW	Hochschule für Technik und Wirtschaft
KV	Verfassung des Kantons Graubünden
NStP	Neue Steuerpraxis
OR	Schweizerisches Obligationenrecht
PartG	Bundesgesetz über die eingetragene Partnerschaft gleichgeschlechtlicher Paare (Partnerschaftsgesetz)
PDGR	Psychiatrische Dienste Graubünden
PH GR	Pädagogische Hochschule Graubünden
PKG	Praxis des Kantonsgerichtes von Graubünden
PVG	Praxis des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden
StE	Der Steuerentscheid
StG	Steuergesetz für den Kanton Graubünden
StHG	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden
TFA	Tourismusförderungsabgabe

VGE	Entscheid des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden (bis 31.12.1998)
VGer	Verwaltungsgericht
VGU	Urteil des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden (ab 1.1.1999)
WRG	Bundesgesetz über die Nutzbarmachung der Wasserkräfte (Wasserrechtsgesetz)
ZBl	Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch
ZGRG	Zeitschrift für Gesetzgebung und Rechtsprechung in Graubünden
ZStP	Zürcher Steuerpraxis

## Botschaft der Regierung an den Grossen Rat

3.

### **Erlass eines kantonalen Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern**

Chur, 16. Mai 2006

Sehr geehrter Herr Landespräsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen Botschaft und Entwurf zum Gesetz über die Gemeinde- und Kirchensteuern (GKStG), mit dem die Voraussetzungen für die Erhebung der verschiedenen Steuern der Gemeinden und Kirchen geschaffen werden. Überdies soll mit dem neuen Gesetz das Steuerrecht einfacher, übersichtlicher und einheitlicher ausgestaltet werden.

#### **I. Gründe für ein neues Gesetz**

##### **1. Allgemeines**

Nach der alten Kantonsverfassung verfügten die Kreise, die Gemeinden sowie die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden über eine Steuerhoheit. Mit der neuen, seit dem 1. Januar 2004 geltenden Kantonsverfassung wurde den Kreisen die Steuerhoheit entzogen. Übergangsrechtlich wurde festgehalten, dass den Kreisen bis längstens am 31. Dezember 2008 eine Steuerhoheit zukommt (Art. 103 Abs. 4 KV). Auf den 31. Dezember 2008 endet die Steuerhoheit der Kreise.

Die geltende Kantonsverfassung enthält im Gegensatz zur alten Kantonsverfassung keine direkt anwendbare Regelung, gestützt auf welche die Gemeinden und die Kirchen eine Steuerhoheit beanspruchen können. Die Delegation der Steuerhoheit an die politischen Gemeinden sowie die Landeskirchen und deren Kirchgemeinden muss auf Gesetzesstufe normiert werden (Art. 94 Abs. 1 und Art. 99 Abs. 2 KV). Bis zum Inkrafttreten dieses

Gesetzes gelten die Kompetenzregeln der alten Verfassung weiter (Art. 103 Abs. 3 Ziff. 3 KV).

Die geltende Kantonsverfassung macht mithin ein Gesetz über die Gemeinde- und Kirchensteuern notwendig.

## **2. Politische Vorstösse**

Motion Suenderhauf, Chur (Vorstoss: GRP 1995/96, S. 391; Behandlung: GRP 1995/96, S. 620).

Grossrat Suenderhauf lud die Regierung ein, die Vereinheitlichung der Handänderungssteuern zu prüfen und dem Grossen Rat Antrag und Bericht zu erstatten. Der Motion kann mit dem Erlass des vorliegenden GKStG entsprechen werden.

## **II. Verfassungsrechtliche Besteuerungsgrundsätze**

Neben den genannten Kompetenznormen sind für die Ausgestaltung der gesetzlichen Bestimmungen auch die in Art. 95 KV und Art. 127 BV festgehaltenen Grundsätze der Besteuerung zu beachten. Die tragenden verfassungsrechtlichen Prinzipien der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit können für die einzelnen Steuerarten unterschiedliche Bedeutung haben; darauf ist bei der Kommentierung der einzelnen Bestimmungen zurückzukommen.

Art. 95 Abs. 3 KV enthält das Verbot der interkommunalen Doppelbesteuerung. Der Kanton Graubünden hat keine ausdrücklichen gesetzlichen Regelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im interkommunalen Verhältnis erlassen. Nach konstanter verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung finden hier die vom Bundesgericht gestützt auf Art. 127 Abs. 3 BV geschaffenen Kollisionsnormen zur Vermeidung der interkantonalen Doppelbesteuerung analoge Anwendung. Soweit Besonderheiten des Kantons Graubünden zu berücksichtigen sind, kann das Verwaltungsgericht abweichende Kollisionsnormen schaffen. Diese Regelung hat sich bewährt und soll beibehalten werden. Sie blieb auch im Vernehmlassungsverfahren praktisch unbestritten; lediglich eine Gemeinde hat sich für eine Verankerung der Grundsätze für die interkommunale Steuerauscheidung im GKStG ausgesprochen. Das Verbot der interkommunalen Doppelbesteuerung soll deshalb auch in Zukunft durch das Verwaltungsgericht konkretisiert und durchgesetzt werden; das interkommunale Doppelbesteuerungsrecht soll nach Auffassung der Regierung weiterhin *Richterrecht* bleiben. Diese Re-

gelung entspricht im Übrigen auch jener im interkantonalen Bereich, wo das Bundesgericht in einer jahrzehntelangen Praxis Kollisionsnormen entwickelt hat.

### III. Zielsetzung des Gesetzes

Mit dem neuen Gesetz sollen in erster Linie die erforderlichen gesetzlichen Grundlagen für die Erhebung der verschiedenen Steuern von Gemeinden und Kirchen geschaffen werden. Grundsätzlich können diese gesetzlichen Grundlagen auf drei Arten ausgestaltet werden:

- Als *abschliessende Regelung* der kommunalen Steuer im kantonalen Recht; die Gemeinden müssen nur noch Steuerfuss oder Steuersatz und die zuständigen Behörden festlegen.
- Als *Rahmengesetzgebung* mit Konkretisierung im jeweiligen kommunalen Steuergesetz; die Gemeinden haben einen begrenzten gesetzgeberischen Spielraum.
- Als blosse *Delegationsnorm*; den Gemeinden kommt eine hohe Gesetzgebungsautonomie zu.

Der Entscheid zugunsten der einen oder anderen Regelung kann nach Auffassung der Regierung nicht generell erfolgen. Er muss vielmehr in Abhängigkeit zur Rechtswirklichkeit und zur Steuerart getroffen werden. Dies bedeutet, dass die heutige Kompetenz zur selbständigen gesetzlichen Regelung je nach Steuerart eingeschränkt werden soll. Die Einschränkungen sollen dort stärker sein, wo die heutigen Regelungen schon sehr einheitlich sind oder wo uneinheitliche Regelungen die Rechtsanwendung erschweren und die Rechtssicherheit beeinträchtigen. Für unterschiedliche Steuerarten müssen unterschiedliche Wege beschritten werden. Das Ziel besteht darin, eine optimale steuerrechtliche Lösung sowohl für die Gemeinden wie auch für die Steuerpflichtigen zu finden, ohne die Gemeindeautonomie im Vergleich zum heutigen Status quo unnötig einzuschränken. Von einer solchen Lösung können alle profitieren: Auf Seiten der Gemeinden kann die Rechtsanwendung vereinfacht werden, indem eine *kantonal einheitliche* Praxis angestrebt wird. Heute kann eine Verwaltungspraxis häufig nicht entstehen, weil die dazu nötige Anzahl an Fällen fehlt, was für die Gemeinden im Rechtsalltag unbefriedigend ist und regelmässig auch bemängelt wird. Auf Seiten der Steuerpflichtigen können die *Transparenz* und damit die *Rechtssicherheit* wesentlich gesteigert werden.

Im Lichte dieser grundsätzlichen Überlegungen schlägt die Regierung konkret folgende Regelungen vor:

- **Einkommens- und Vermögenssteuern:** Die kommunalen Regelungen weichen heute kaum vom kantonalen Recht ab und sollen aus diesem Grund

de auch gesetzgeberisch vereinheitlicht werden. Die Parallelität der Steuern von Bund, Kanton und Gemeinde, die hohe Anzahl von Fällen und die gemeinsame Verwendung des Veranlagungsprogramms EVA machen *einheitliche Regelungen* erforderlich. Die Gemeinden erheben eine Steuer in Prozenten der einfachen Kantonssteuer. Veranlagungsverfügungen, Einsprache- und Beschwerdeentscheide betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern ergehen gleichzeitig und zwar von derselben Behörde. Der Steuerbezug fällt weiterhin in die Zuständigkeit der Gemeinde. Im Vergleich zur heutigen Rechtswirklichkeit sind die *Veränderungen minim.* Schon heute entsprechen die kommunalen Verfügungen denjenigen der Kantonssteuer und schon heute laufen Einsprache- und Beschwerdeverfahren über die Kantonssteuer ab.

- **Grundstückgewinnsteuer:** Die für die Einkommens- und Vermögenssteuern gemachten Aussagen gelten hier in gleichem Ausmass, mit der Einschränkung, dass die Gemeinden auf der kommunalen Grundstückgewinnsteuer keinen Steuerfuss erheben. Die kommunalen Regelungen weichen heute kaum vom kantonalen Recht ab, weshalb sie gesetzgeberisch vereinheitlicht werden sollen. Die Gemeinden erheben eine Steuer in der Höhe der Kantonssteuer. Neben der Veranlagung inkl. Rechtsmittelverfahren soll auch der Bezug in den Händen des Kantons liegen. Gerade mit Blick auf Ratenzahlungen, gesetzliches Pfandrecht, Auskunft über noch offene Belastungen etc. erweist sich eine Aufteilung auf zwei Behörden als nicht sinnvoll. Die Gemeinden werden über die erledigten und die pendingen Fälle sowie über den Stand der Inkassohandlungen informiert.
- **Liegenschaftensteuer:** Mit Bezug auf die Liegenschaftensteuer wurden im Vernehmlassungsentwurf zwei Varianten zur Diskussion gestellt: eine abschliessende Regelung im GKStG und eine blossе Kompetenznorm im kantonalen Recht. Die Regierung hat sich vor allem mit Blick auf die heutige Rechtswirklichkeit für eine abschliessende Regelung im GKStG entschieden (vgl. die ausführlichen Bemerkungen auf S. 200).
- **Handänderungssteuer:** Diese Steuer wird heute aufgrund eines kommunalen Gesetzes von der *Gemeinde veranlagt* und *bezogen*. Die gesetzlichen Grundlagen in den 207 Gemeinden sind sehr unterschiedlich. Dies führt einerseits dazu, dass in der grossen Mehrheit der Gemeinden zu zahlreichen Fragen *keine Praxis* besteht, was von den Gemeinden im Vernehmlassungsverfahren völlig zu Recht bemängelt wurde. Andererseits besteht auf Seiten der Steuerpflichtigen und deren Berater eine grosse Rechtsunsicherheit, da die Praxis der kommunalen Behörden nicht bekannt ist. Diese *Rechtsunsicherheit* erschwert den Wirtschaftsverkehr. So ist es vor allem bei grösseren Umstrukturierungen kaum möglich, einen verlässlichen Überblick über die Handänderungssteuerfolgen in den einzelnen Gemeinden zu gewinnen. Deshalb soll das GKStG eine *abschliessende*

*Regelung* enthalten; die Gemeinde kann nur mehr die Höhe der Handänderungssteuer festlegen. Die Bestimmungen in den kommunalen Steuergesetzen können damit (weitgehend) gestrichen werden.

Die Gemeinden verlieren hier zwar einen Teil ihrer Autonomie im Bereich ihrer gesetzgeberischen Gestaltungsmöglichkeiten. Andererseits gewinnen Sie aber an *Effizienz und Kompetenz* in der Rechtsanwendung. Die *Qualität* der Arbeiten der Gemeindemitarbeiter kann weiter gesteigert werden. Zu zahlreichen Konstellationen und Fragen wird innert kurzer Zeit eine Praxis entstehen, auf die auch die kleineren Gemeinden zurückgreifen können. Die Rechtsprechung wird sich nur noch mit einem Gesetz auseinandersetzen müssen, womit erreicht werden kann, dass Entscheidungen des Verwaltungsgerichts für alle Gemeinden Gültigkeit entfalten. Der Überblick über das geltende Recht wird verbessert und die Rechtssicherheit erheblich gestärkt. Diese Vorteile einer einheitlichen Regelung überwiegen den Einbruch in die kommunale Gesetzgebungsautonomie bei weitem.

Die Handänderungssteuer bleibt eine *kommunale* Steuer, die von der Gemeinde veranlagt und auch bezogen wird. Die Gemeinden sind in der *Gesetzesanwendung* weiterhin autonom. Hier wird eine politische Forderung umgesetzt, die der Grosse Rat im Jahre 1996 mit der Überweisung der Motion Suenderhauf gestellt hatte. Hinzu kommt, dass die Erhebung von Handänderungssteuern gestützt auf Art. 103 des Bundesgesetzes über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (*Fusionsgesetz*, FusG) bei Umstrukturierungen ab dem 1. Juli 2009 ausgeschlossen ist. Mit dem GKStG wird also auch *Bundesrecht vollzogen*.

- **Erbschafts- und Schenkungssteuer:** Die Vielfalt der heutigen Regelungen und auch die unterschiedliche Ausgestaltung der Steuersätze zeigen, dass eine Vereinheitlichung kaum möglich ist. Im Vernehmlassungsverfahren wurde eine Vereinheitlichung denn auch bloss vereinzelt gewünscht. Die Gemeinden sollen in diesem Bereich weiterhin selbständig legislieren und die Steuer selbständig veranlagern und beziehen können. Im GKStG sollen aber bestimmte *Leitplanken* gesetzt werden, um die Bandbreite der möglichen Lösungen namentlich aus politischen Gründen einzuschränken. Auch sollen die Gemeinden nur mehr eine Seitenerbschaftssteuer erheben dürfen.
- **Kurtaxe und Tourismusförderungsabgabe:** Diese Steuern sind heute in den Gemeinden sehr unterschiedlich ausgestaltet. Hier soll weiterhin eine *umfassende Steuerhoheit* der Gemeinden bestehen bleiben. Die Gemeinden bleiben in der Gesetzgebung autonom.
- **Übrige Steuern:** Schliesslich gibt es auch Steuerarten, die weiterhin zulässig sind, nach Ansicht der Regierung aber keiner Regelung im kantonalen Recht bedürfen, wie beispielsweise die Hundesteuer. Die Gemeinden

haben sich bei der Ausgestaltung der Gesetze an die übergeordneten Rechtsgrundsätze wie Legalitätsprinzip, Rechtsgleichheit, Verhältnismäßigkeitsprinzip etc. zu halten. Die Regierung prüft die gesetzliche Regelung im Zuge der erforderlichen (konstitutiven) Genehmigung des kommunalen Steuergesetzes auf deren Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht.

Mit dem neuen Gemeinde- und Kirchensteuergesetz werden die Gemeindesteuergesetze wesentlich weniger umfangreich ausfallen. Die Kantonale Steuerverwaltung wird ein Mustergesetz erarbeiten, das den Gemeinden diese Revisionsarbeiten erleichtern kann. Zur Anpassungsfrist der kommunalen Steuergesetze an das GKStG vgl. Art. 31 Abs. 1 E-GKStG, S. 237.

## **IV. Vernehmlassungsverfahren**

### **1. Allgemeines**

Im Januar 2005 beauftragte die Regierung das Finanz- und Militärdepartement mit der Durchführung eines Vernehmlassungsverfahrens zum Entwurf für ein Gesetz über die Gemeinde- und Kirchensteuern, welcher von der Kantonalen Steuerverwaltung ausgearbeitet worden war. Der Entwurf wurde den interessierten Kreisen am 20. Januar 2005 zur Vernehmlassung zugestellt. Die Vernehmlassungsfrist dauerte bis Ende April 2005. Insgesamt gingen rund 70 teilweise sehr ausführliche Stellungnahmen ein.

Der Entwurf fand – namentlich mit Bezug auf die angestrebte Vereinheitlichung und Vereinfachung des Steuerrechts – breite Unterstützung. Mit dem GKStG werde ein wichtiger Schritt für eine bürgerfreundliche, transparente und effiziente Verwaltung getan. Die Befreiung des überlebenden Ehegatten und der direkten Nachkommen von der Erbschaftssteuer wurde von zahlreichen Vernehmlassungsteilnehmern ausdrücklich begrüsst; gegen diese Massnahmen sprach sich niemand aus. Kritisiert wurden allfällige Mehreinnahmen des Kantons zulasten der Gemeinden und Kirchen. Lediglich vereinzelt wurde geltend gemacht, mit dem GKStG werde in die Gestaltungsfreiheit der Gemeinden hinsichtlich ihrer Fiskalpolitik eingegriffen.

Naturgemäss wurden von verschiedenen Seiten Änderungsvorschläge eingebracht. Diese Anliegen wurden detailliert geprüft und teilweise auch in die Vorlage eingebaut. Verschiedene Wünsche konnten aus steuerrechtlichen Überlegungen nicht oder nur teilweise berücksichtigt werden. Die wesentlichsten Forderungen sind Gegenstand der nachstehenden Ausführungen. Im Übrigen wird im Rahmen der Kommentierung der einzelnen Artikel auf die im Vernehmlassungsverfahren vorgebrachten Wünsche und Anregungen eingegangen.

## 2. Wochenaufenthalter

Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit sind am Steuerdomizil zu versteuern. Darunter ist in der Regel der steuerrechtliche Wohnsitz zu verstehen, d.h. der Ort, an dem sich die betreffende Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält bzw. wo deren Lebensmittelpunkt liegt. Hält sich eine Person abwechselungsweise an zwei Orten auf, was vor allem dann zutrifft, wenn der Arbeitsort nicht mit dem sonstigen Aufenthaltsort zusammenfällt, ist für die Bestimmung des Steuerdomizils darauf abzustellen, zu welchem Ort die betreffende Person die stärkeren Beziehungen unterhält. Bei Unselbständigerwerbenden ist das grundsätzlich der Ort, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Erwerbstätigkeit nachzugehen. Eine Ausnahme besteht für Steuerpflichtige, die an den Wochenenden regelmässig zu ihrer Familie zurückkehren: Die durch die persönlichen und familiären Bande begründeten Beziehungen werden für gleich stark angesehen wie jene zum Arbeitsort. Trifft dies im Einzelfall zu, ist der betreffende Steuerpflichtige als Wochenaufenthalter zu qualifizieren. Im *interkommunalen* Verhältnis findet eine Steuerteilung zwischen Wohnort und Arbeitsort statt (vgl. statt vieler PVG 2004 Nr. 14; PVG 1991 Nr. 58). Im *interkantonalen* Bereich dagegen ist der Wochenaufenthalter für sein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ausschliesslich am Wohnort steuerpflichtig.

Im Vernehmlassungsverfahren wurde teilweise beantragt, die Möglichkeit des interkommunalen Wochenaufenthaltes sei im GKStG zeitlich zu beschränken. Der Wochenaufenthalterstatus solle für die Dauer von fünf Jahren gewährt werden. Nach Ablauf dieser Frist sei der steuerrechtliche Wohnsitz strikte am Arbeitsort anzunehmen. Überdies wurde vorgeschlagen, die heutige Praxis, die eine hälftige Aufteilung der Steuerfaktoren zwischen Wohn- und Arbeitsort vorsieht, aufzugeben. Der Wochenaufenthalter solle – wie im interkantonalen Bereich – für sein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ausschliesslich am Wohnort steuerpflichtig sein.

Eine kantonale Norm, nach welcher (allein stehende) berufstätige Personen nicht mehr als Wochenaufenthalter betrachtet werden, wenn sie sich z.B. fünf Jahre am Arbeitsort aufgehalten haben oder über 30 Jahre alt sind, ist sowohl aus rechtlichen wie auch aus politischen Gründen abzulehnen:

- Zum einen käme eine solche Norm einer *Fiktion* des *steuerrechtlichen Wohnsitzes am Arbeitsort* gleich. Eine solche Fiktion würde sich über die Umschreibung des steuerrechtlichen Wohnsitzes im Sinne von Art. 3 Abs. 2 StHG hinwegsetzen und wäre damit *harmonisierungsrechtswidrig*. Sofern tatsächliche Umstände eine intensivere Beziehung zum Familienort bestätigen, befindet sich das Steuerdomizil auch in diesen Fällen nicht am Arbeitsort. Die Dauer des einmal begründeten Wochenaufenthaltes

am Arbeitsort ist für das Bundesgericht für sich allein kein Kriterium für die Beurteilung des Wochenaufenthalterstatus. Vielmehr sind weitere konkrete Anhaltspunkte, wie beispielsweise Art und Grösse der Unterkunft an den beiden Aufenthaltsorten, das Zusammenleben mit anderen Personen in einer Wohngemeinschaft, die Teilnahme am gesellschaftlichen Leben, die Entfernung zwischen bisherigem Wohnsitz- und Arbeitsort etc. zusätzlich in Betracht zu ziehen, damit gegebenenfalls auf die Begründung eines (neuen) Steuerdomizils am Arbeitsort geschlossen werden kann.

- Zum anderen ist der eingebrachte Vorschlag auch aus regionalpolitischer Sicht abzulehnen, zumal er sich *zulasten der Klein- und Randgemeinden* auswirken würde. Diese Gemeinden würden unweigerlich Steuersubstrat zugunsten der Zentren verlieren, obwohl die familiären Beziehungen des betreffenden Steuerpflichtigen zum regelmässig aufgesuchten Wochenaufenthaltsort nach wie vor intensiver sind als zum Arbeitsort.

Eine Übernahme der interkantonalen Regelung in den interkommunalen Bereich – wie sie von einigen Vernehmlassungsteilnehmern gefordert wird – wäre rechtlich zwar möglich, ist aber aus zwei Gründen abzulehnen: Erstens ist es sachlich richtig, dass der Pflichtige für die Inanspruchnahme der Infrastruktur auch am Arbeitsort Steuern bezahlt. Zweitens würden sich die Arbeitsortsgemeinden – das sind in aller Regel Zentrumsgemeinden – vermehrt auf den Standpunkt stellen, der Lebensmittelpunkt des betreffenden Steuerpflichtigen befinde sich am Arbeitsort und nicht (mehr) am angeblichen Familienort. Ein solches Vorgehen wäre *regionalpolitisch* ein Schritt in die falsche Richtung.

Aus den genannten Gründen ist die Regierung der Überzeugung, dass bei Wochenaufenthalt an der bisherigen Steueraufteilung zwischen Wohnsitz- und Wochenaufhaltsgemeinde auch in Zukunft festzuhalten ist und dass davon abgesehen werden soll, die Möglichkeit des interkommunalen Wochenaufenthaltes in einem Gesetz zeitlich zu beschränken.

### **3. Veranlagungshoheit in interkommunalen Fällen**

Ist ein Steuerpflichtiger in mehreren Bündner Gemeinden steuerpflichtig, weil er beispielsweise ausserhalb seiner Wohnsitzgemeinde über Grundeigentum verfügt, nimmt die Wohnsitzgemeinde eine Steuerauscheidung vor. Die Liegenschaftsgemeinde erlässt in der Folge eine eigene Veranlagungsverfügung für die fraglichen Steuerfaktoren.

In den Vernehmlassungsunterlagen wurde vorgeschlagen, dass der Mitarbeitende der Wohnsitzgemeinde auch die Veranlagungsverfügungen für die übrigen Bündner Gemeinden erstellt, in denen die betreffende Person

steuerpflichtig ist. Verschiedene Gemeinden sprachen sich dagegen für eine autonome Veranlagung durch das sekundäre Steuerdomizil aus. Nach Ansicht der Regierung kann diesem Wunsch der Gemeinden Rechnung getragen werden, indem das Hauptsteuerdomizil weiterhin eine Steuerauscheidung vornimmt, ohne aber gleichzeitig auch für die übrigen involvierten Bündner Gemeinden eine Veranlagung zu erlassen. Nicht gefolgt werden kann allerdings dem Wunsch einzelner Gemeinden, die Steuerauscheidung sei sofort nach deren Erstellung dem sekundären Steuerdomizil zuzustellen, damit allfällige Einsprachefristen eingehalten werden können. Hier wird fälschlicherweise davon ausgegangen, dass die Gemeinde des Nebensteuerdomizils gegen die Veranlagung oder die Steuerauscheidung Einsprache erheben kann. Ein solches Verfahren entspräche im Übrigen auch nicht der Rechtswirklichkeit im interkantonalen Steuerrecht.

#### **4. Handänderungs- und Liegenschaftensteuer: Steuerbefreiung**

Zahlreiche Vernehmlassungsteilnehmer stellen sich auf den Standpunkt, dass die selbständigen Anstalten des Kantons und der Gemeinden von der Handänderungs- und Liegenschaftensteuer nicht befreit werden sollen. Diese Anstalten arbeiteten gewinnorientiert und stünden in Konkurrenz zu anderen steuerpflichtigen Unternehmen. Eine Steuerbefreiung würde den Wettbewerb verzerren.

##### *4.1 Keine generelle Besteuerung*

Eine generelle Besteuerung der kantonalen Anstalten mit der Handänderungs- und der Liegenschaftensteuer lässt sich – ausgehend von der Überlegung, dass es grundsätzlich wenig Sinn macht, wenn sich die Gemeinwesen gegenseitig belasten, und ein nicht unbedeutender Teil der betroffenen Grundstücke unmittelbar öffentlichen Zwecken dient – sachlich nicht rechtfertigen. Dies ist insbesondere im Bereich der Schulen und der psychiatrischen Dienste der Fall (vgl. S. 194).

Nach Ansicht der Regierung ist bei der Frage der Befreiung der kantonalen Anstalten von der Handänderungs- und Liegenschaftensteuer entscheidend, ob die betreffenden Grundstücke *unmittelbar öffentlichen Zwecken* dienen. Liegenschaften kantonalen Anstalten, die nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen, sollen nicht anders behandelt werden als alle übrigen Liegenschaften. Eine Unterscheidung nach Massgabe deren Zweckbestimmung ist daher gerechtfertigt. Diese Einschränkung kennen im Übrigen auch verschiedene andere Kantone.

## 4.2 Steuerbefreiung der Kantonalen Pensionskasse

### 4.2.1 Grundsätzliches

Die Kantonale Pensionskasse Graubünden ist eine *unselbständige öffentlich-rechtliche Anstalt* des Kantons Graubünden. Sie bietet ihren Versicherten und deren Hinterlassenen Schutz gegen die wirtschaftlichen Folgen von Alter, Invalidität und Tod (Art. 1 Abs. 1 des Gesetzes über die Kantonale Pensionskasse Graubünden, PKG).

Unselbständige Anstalten besitzen keine eigene Rechtspersönlichkeit und verfügen weder über ein eigenes Vermögen noch können sie Haftungssubjekte sein. Ihr Vermögen ist Bestandteil des Vermögens ihres staatlichen Trägers. Die Kantonale Pensionskasse ist Verwaltungseinheit und damit Teil des Kantons. Will sie Grundstücke erwerben, muss demnach der Kanton Graubünden als Vertragspartei auftreten (PVG 1978 Nr. 93). Im Grundbuch ist denn auch der Kanton als Eigentümer sämtlicher Liegenschaften der Kantonalen Pensionskasse aufgeführt. Liegenschaften- und handänderungssteuerpflichtig wäre somit der Kanton Graubünden. Eine Besteuerung des Kantons durch die Gemeinden kann nach Auffassung der Regierung nicht in Betracht fallen. Der Kanton Graubünden ist nach Art. 11 lit. b E-GKStG generell von den Handänderungs- und Liegenschaftsteuern befreit.

### 4.2.2 Verselbständigung

Die Kantonale Pensionskasse soll rechtlich verselbständigt werden. Geplant ist, dass die entsprechende Botschaft dem Grossen Rat in der ersten Jahreshälfte 2007 vorgelegt wird. Damit muss auch die Frage der Befreiung von der Handänderungs- und Liegenschaftsteuer neu beurteilt werden.

Die mit Rechtspersönlichkeit ausgestatteten Vorsorgeeinrichtungen des privaten und des öffentlichen Rechts sind von den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden sowie von Erbschafts- und Schenkungssteuern der Kantone und Gemeinden befreit (Art. 80 Abs. 2 BVG). Liegenschaften dürfen nach Art. 80 Abs. 3 BVG aber mit Liegenschaftsteuern und Handänderungssteuern belastet werden.

Die Kantonale Pensionskasse betreibt berufliche Vorsorge im Sinne des BVG. Von ihrer Zwecksetzung und Funktion her unterscheidet sie sich als registrierte Pensionskasse im Sinne von Art. 48 BVG nicht von den *privatrechtlichen Vorsorgeeinrichtungen*. Letztere sind aber von der Handänderungs- und Liegenschaftsteuer nicht befreit. Es liesse sich kaum begründen, die Kantonale Pensionskasse trotz gleicher Zweckverfolgung wie die privatrechtlichen Vorsorgeeinrichtungen diesen gegenüber besser zu stellen und von der Handänderungs- und Liegenschaftsteuer zu befreien.

Eine Steuerbefreiung der Kantonalen Pensionskasse scheint aber auch wenig sachgerecht, weil sie auf dem Immobilienmarkt im Kanton Graubünden eine nicht unbedeutende Rolle spielt und damit in unmittelbare *Konkurrenz* zu anderen Immobilienunternehmungen tritt<sup>1</sup>. Durch die subjektive Befreiung von der Handänderungs- und Liegenschaftensteuer würde die Pensionskasse gegenüber Dritten, die ebenfalls auf dem Immobilienmarkt tätig sind, einen Wettbewerbsvorteil erhalten, der zu Marktverzerrungen führen könnte.

Da die Kantonale Pensionskasse mit privatrechtlichen Vorsorgeeinrichtungen gleich zu stellen ist und mit anderen Unternehmen auf dem Immobilienmarkt in Konkurrenz steht, wird sie nach erfolgter Verselbständigung für *sämtliche* Liegenschaften – d.h. sowohl für die Verwaltungliegenschaften als auch für die als Anlageobjekte dienenden Liegenschaften – der Liegenschaften- und Handänderungssteuernpflicht zu unterstellen sein.

Die Gleichstellung der Kantonalen Pensionskasse hinsichtlich der Handänderungs- und Liegenschaftensteuer verlangt aber, dass auch in anderen Rechtsgebieten gleiche Voraussetzungen geschaffen werden müssen. Nach erfolgter Verselbständigung ist die Kantonale Pensionskasse daher nicht mehr der Submissionsgesetzgebung und den verschärften Energievorschriften für kantonseigene Bauten zu unterstellen.

Mit der Verselbständigung der Pensionskasse werden zivilrechtlich sämtliche Liegenschaften, welche der Kanton für die Pensionskasse erworben hat, auf die neue, selbständige Anstalt übertragen. Wirtschaftlich ändert die Berechtigung an den Vermögenswerten aber nicht. Die Liegenschaften stehen vorher und nachher den Versicherten der Pensionskasse zu. Sie dienen nach wie vor der Vermögensanlage und der Sicherung der beruflichen Vorsorge der gleichen Betroffenen.

Diese rein formale Änderung des Rechtsträgers kann nun nicht dazu führen, dass diejenigen Gemeinden, welche heute keine umfassende wirtschaftliche Betrachtungsweise in der Handänderungssteuer kennen, eine entsprechende Steuer erheben können. Weil das GKStG im massgebenden Zeitpunkt noch nicht direkt Anwendung finden wird, muss im Gesetz über die Verselbständigung der Pensionskasse festgehalten werden, dass die Umwandlung der Pensionskasse in eine selbständige Anstalt von der Handänderungssteuer ausgenommen ist. Sollte sich diese Verselbständigung verzögern und sollten die Bestimmungen des GKStG im massgebenden Zeitpunkt bereits direkt anwendbar sein, wäre der Rechtsformwechsel ohnehin von der Handänderungssteuer befreit, da es an einer wirtschaftlichen Handänderung fehlt.

---

<sup>1</sup> Die Pensionskasse verfügte per Ende 2005 über Liegenschaften mit einem Verkehrswert von rund Fr. 290 Mio.

### 4.3 Steuerbefreiung der Graubündner Kantonalbank

Die Graubündner Kantonalbank (GKB) ist nach Art. 1 des Gesetzes über die Graubündner Kantonalbank (GKGB) eine *selbständige Anstalt* des öffentlichen Rechts mit Sitz in Chur. Die GKB bietet gemäss Art. 2 GKGB die banküblichen Dienstleistungen an und berücksichtigt in ihrer Geschäftstätigkeit als Universalbank die Bedürfnisse aller Bevölkerungskreise, der privaten Wirtschaft und der öffentlichen Hand. Die Bank ist nach kaufmännischen Grundsätzen zu führen und hat einen angemessenen Ertrag zu erwirtschaften (Art. 4 Abs. 1 GKGB).

Die GKB ist zwar eine Anstalt des kantonalen öffentlichen Rechts, welche gemäss Art. 2 GKGB in ihrer Geschäftstätigkeit die Bedürfnisse der öffentlichen Hand berücksichtigt und zu einer ausgewogenen Entwicklung der bündnerischen Wirtschaft beitragen soll. Damit wird einerseits den geographischen Verhältnissen des Kantons Graubünden Rechnung getragen. Andererseits wird aufgrund der offenen Formulierung des Leistungsauftrags der Kantonalbank die erforderliche Flexibilität eingeräumt, um auf die wirtschaftlichen Verhältnisse in geeigneter Weise reagieren zu können. Eine enge Auslegung des Leistungsauftrages ist nicht angezeigt, da die Kantonalbank den Leistungsauftrag aus einer Gesamtsicht heraus und unter Berücksichtigung wirtschaftlicher Aspekte erfüllen muss. Im Rahmen des Erlasses eines Gesetzes über die Graubündner Kantonalbank hielt der Kommissionspräsident im Grossen Rat zum Leistungsauftrag fest, dieser führe «zu keiner Beeinträchtigung der unternehmerischen Freiheit der Geschäftsleitung» (GRP 1998/99, S. 142).

Die GKB tritt heute als Universalbank (vgl. Art. 2 GKGB) auf dem Markt in einer Weise auf, die sie eigentlich von den übrigen Banken nicht oder zumindest nicht wesentlich unterscheidet. Angesichts der rein ertrags- und wettbewerbsorientierten Geschäftspolitik (vgl. Art. 4 Abs. 1 GKGB) kann von einer öffentlichen Zwecksetzung nicht gesprochen werden. Im Lichte der obigen Ausführungen gelangt die Regierung zum Schluss, dass die GKB – gleich wie die Kantonale Pensionskasse – für *sämtliche* Liegenschaften der Handänderungs- und Liegenschaftensteuer zu unterstellen ist.

Gemäss Vernehmlassungsentwurf waren von der Handänderungssteuer befreit Handänderungen im Zwangsverwertungs- und im gerichtlichen Nachlassverfahren, wenn der Erwerb des Grundstücks durch den Pfandgläubiger, den Pfandbürgen oder den Solidarschuldner zu einem Verlust führt. Nach Überprüfung dieses Tatbestandes gelangt die Regierung zum Schluss, dass auch der mit einem Verlust verbundene Grundstückserwerb *ausserhalb* eines Zwangsverwertungs- oder gerichtlichen Nachlassverfahrens von der Handänderungssteuer zu befreien ist. Der Erwerb eines Grundstücks durch einen Pfandgläubiger ausserhalb des Zwangsverwertungs- oder gerichtlichen Nach-

lassverfahrens dürfte in der Regel zum Ziel haben, eine Zwangsvollstreckung zu verhindern. Es ist daher gerechtfertigt, den Hypothekargläubiger, der dem Schuldner eine stille Sanierung ermöglicht, von der Handänderungssteuer zu befreien. Dieselbe Regelung gilt auch für den Pfandbürgen und den Solidarschuldner.

#### 4.4 Steuerbefreiung der Gebäudeversicherungsanstalt

Die Gebäudeversicherungsanstalt des Kantons Graubünden ist gemäss Art. 1 des Gesetzes über die Gebäudeversicherung im Kanton Graubünden (GVAG) eine *öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit* und Sitz in Chur. Die Anstalt versichert die im Kanton Graubünden gelegenen Gebäude gegen Feuer- und Elementarschaden sowie gegen weitere Gefahren (Art. 2 GVAG). Sämtliche Gebäude im Kanton Graubünden sind zwingend bei der Anstalt zu versichern (Art. 4 Abs. 1 GVAG).

In einem Urteil vom 27.2.1998 (BGE 124 I 25) hat sich das Bundesgericht mit der Zulässigkeit der Gebäudeversicherungsmonopole befasst und dabei deren Verfassungsmässigkeit als kantonale Regal- und Polizeirechte bejaht. Ein Eingriff in die Handels- und Gewerbefreiheit ist nach Auffassung des Bundesgerichts gerechtfertigt, da die Gebäudeversicherungsmonopole ein *überwiegendes öffentliches Interesse* für sich in Anspruch nehmen könnten. Die GVA hat die gesetzlich vorgesehene Aufgabe, einen umfassenden und kostengünstigen Versicherungsschutz für sämtliche Gebäudeeigentümer in ihrem Einzugsgebiet zu gewährleisten. Im Lichte des zitierten Bundesgerichtsurteils ist davon auszugehen, dass die Dienstleistungen der GVA in den Bereichen Elementarschadenversicherung, Brandschutz und Feuerpolizeiwesen einem öffentlichen Interesse entsprechen. Somit kann die GVA für diejenigen Liegenschaften, deren Nutzung *unmittelbar* mit der Erfüllung der öffentlichen Aufgabe in Zusammenhang steht (*Verwaltungsgebäude*), von der Handänderungs- und Liegenschaftensteuer befreit werden.

Die GVA betätigt sich aber nicht nur im Monopolbereich der Gebäudeversicherung und der Feuerpolizei, sondern auch aktiv auf dem Immobilienmarkt. Gemäss Jahresbericht 2005 ist die GVA Eigentümerin von im Kanton Graubünden gelegenen Liegenschaften mit einem Verkehrswert von total rund Fr. 111.6 Mio. Von einer gegenüber dem Kerngeschäft lediglich unbedeutenden Tätigkeit, die auf die Steuerbefreiung ohne Einfluss bleibt, kann daher nicht gesprochen werden. In diesem Geschäftsbereich verfolgt die GVA einen Erwerbzweck, der durch den eigentlichen Zweck – die Versicherung im Kanton gelegener Gebäude gegen Feuer- und Elementarschaden sowie gegen weitere Gefahren – nicht abgedeckt ist. Von der unmittelbaren Verfolgung eines öffentlichen Zwecks kann beim Geschäftsbereich des

Erwerbs, der Erstellung und der anschliessenden Vermietung von Liegenschaften nicht gesprochen werden. Daran vermag auch die Tatsache, dass die Liegenschaftenerträge dem Versicherungsbereich der GVA und damit dem öffentlichen Zweck zugute kommen, nichts zu ändern. Wer – wie die GVA – im Immobilienmarkt tätig ist und nur die Gewinne aus Immobiliengeschäften bzw. die Erträge aus den Liegenschaften zu öffentlichen Zwecken verwendet, vermag kein überwiegendes öffentliches Interesse zu begründen. Eine nicht direkt öffentliche Zwecke verfolgende wirtschaftliche Tätigkeit rechtfertigt keinen Einbruch in den Grundsatz der Wettbewerbsneutralität und zwar selbst dann nicht, wenn sie von einer öffentlich-rechtlichen Anstalt wie der GVA ausgeübt wird<sup>2</sup>.

Somit ist die GVA für diejenigen Liegenschaften, die der gesetzlich vorgesehenen Zweckverfolgung der GVA nur *indirekt* durch ihren Ertrag dienen, der Liegenschaftens- und Handänderungssteuer zu unterstellen.

Die Gleichstellung der GVA mit Dritten, die ebenfalls auf dem Immobilienmarkt auftreten, hinsichtlich der Handänderungs- und Liegenschaftenssteuer verlangt, dass auch in anderen Rechtsgebieten gleiche Voraussetzungen geschaffen werden müssen. Die GVA ist daher – analog der Kantonalen Pensionskasse – nicht mehr der Submissionsgesetzgebung zu unterstellen.

#### 4.5 Steuerbefreiung von Schulen

Im schulischen Bereich kennt der Kanton Graubünden folgende selbständigen Anstalten des kantonalen öffentlichen Rechts: Bildungszentrum für Gesundheit & Soziales (BGS), Pädagogische Hochschule Graubünden (PH GR) und Hochschule für Technik und Wirtschaft (HTW). Die jeweilige Standortgemeinde profitiert von diesen Schulen in erheblichem Mass; sie soll diese Institutionen nicht auch noch besteuern können. Hinzu kommt, dass eine Besteuerung der Schulen zur Folge hätte, dass die Gemeinden indirekt den Kanton besteuern würden, welcher letztlich für das Defizit dieser Schulen aufzukommen hat. Als weitere selbständige kantonale Anstalt sind auch die Psychiatrischen Dienste Graubünden (PDGR) von den Liegenschaftens- und Handänderungssteuern zu befreien.

Im Lichte der vorstehenden Überlegungen bleibt festzuhalten, dass das BGS, die PH GR, die HTW und die PDGR für *sämtliche* Liegenschaften von der Handänderungs- und der Liegenschaftenssteuer zu befreien sind, zumal diese unmittelbar, ausschliesslich und unwiderruflich öffentlichen Zwecken dienen.

---

<sup>2</sup> Vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 2.4.2001, publ. in: StE 2001 B 71.63 Nr. 17, E. 3c; BGE 120 II 328.

#### 4.6 Steuerbefreiung der Bürgergemeinden

Bürgergemeinden sollen für Grundstücke im eigenen Gebiet von der Steuerpflicht befreit werden. In verschiedenen Vernehmlassungen wurde dieser Vorschlag kritisiert. Es wurde darauf hingewiesen, die Bürgergemeinden würden mit ihren Liegenschaften wie Private auftreten, weshalb sich eine Privilegierung nicht rechtfertige; die Bürgergemeinden seien der Steuerpflicht zu unterstellen.

Die im Vernehmlassungsverfahren vorgebrachten Vorwürfe zielen offensichtlich mehrheitlich auf einige wenige vermögende Bürgergemeinden. Im Rahmen der Verfassungsrevision wurde – Abschaffungsforderungen zum Trotz – an den Bürgergemeinden festgehalten. In der Botschaft betreffend Totalrevision der Kantonsverfassung hat die Regierung in diesem Zusammenhang ausdrücklich darauf hingewiesen, es habe sich in der Praxis gezeigt, dass die Bürgergemeinden ihre Mittel zur Förderung von *Projekten von allgemeinem Nutzen* einsetzen<sup>3</sup>. An dieser Aussage ist festzuhalten. Hinzu kommt, dass verschiedene Liegenschaften der Bürgergemeinden zum *Nutzungsvermögen* der politischen Gemeinde gehören, weshalb in diesem Bereich die Steuerpflicht ohnehin entfällt. Andere Liegenschaften dienen der Fürsorge oder als Alters- und Pflegeheime; Letztere liegen im *öffentlichen Interesse* und sind deshalb ebenfalls steuerbefreit. Lediglich bei einem letzten Teil der Liegenschaften, der von den Bürgergemeinden selbständig genutzt wird, könnte also eine Handänderungs- und eine Liegenschaftsteuer erhoben werden. Da es sich hier aber um einen kleinen Teil handelt, ist darauf zu verzichten, eine Steuer zu erheben.

Die Beschränkung der Steuerbefreiung auf Liegenschaften im eigenen Gebiet rechtfertigt sich dadurch, dass es sich bei den Bürgergemeinden um Gebietskörperschaften handelt, deren Tätigkeitsfeld territorial grundsätzlich durch das Hoheitsgebiet der betreffenden politischen Gemeinden beschränkt wird. Im Übrigen sind gemäss Art. 11 lit. d E-GKStG auch die politischen Gemeinden nur für die Liegenschaften im eigenen Gebiet von der Liegenschafts- und Handänderungssteuer befreit. Eine unterschiedliche Behandlung von Bürgergemeinden und politischen Gemeinden ist sachlich nicht gerechtfertigt.

### 5. Handänderungssteuer

Im Vernehmlassungsentwurf wurde für die Handänderungssteuer eine abschliessende Regelung im GKStG vorgeschlagen, wie dies der Grosse Rat mit der Motion Suenderhauf auch gefordert hatte. Diese einheitliche kanto-

---

<sup>3</sup> Botschaft der Regierung an den Grossen Rat vom 15. Januar 2002, Heft Nr. 10/2001–2002, S. 527.

nale Normierung wurde grossmehrheitlich begrüsst. Zu verschiedenen Detailfragen ist aber insbesondere von Seiten der Gemeinden Kritik vorgebracht worden; darauf ist im Folgenden einzugehen.

### 5.1 Einräumung eines Baurechts

Verschiedene Gemeinden stellen sich auf den Standpunkt, dass die Einräumung eines Baurechts einen Handänderungssteuertatbestand darstellen soll. Der Gesetzestext sei deshalb entsprechend anzupassen. Zum einen entspreche dies der geltenden Praxis und zum anderen habe das Verwaltungsgericht Graubünden festgehalten, dass die Einräumung eines Baurechts als wirtschaftliche Handänderung qualifiziert werden könne. Durch die Errichtung eines Baurechts erhalte der Bauberechtigte eine Verfügungsmacht über das dienende Grundstück, die mit derjenigen des Grundeigentümers vergleichbar sei, indem wesentliche aus dem Eigentumsrecht fliessende Befugnisse auf ihn übertragen würden. Dadurch finde gewissermassen eine ideale Teilung des Grundstücks in die dem Eigentümer verbleibenden und die auf den Bauberechtigten übergehenden Befugnisse statt (PVG 1993 Nr. 64; VGU A 00 89).

Die Einräumung eines Baurechts stellt *keine zivilrechtliche Handänderung* dar, weil das Baurecht erst beim Baurechtsnehmer entsteht und nicht übertragen wird. Für die Beurteilung der Frage, ob die Einräumung eines entgeltlichen Baurechts eine *wirtschaftliche Handänderung* darstellt, ist von zentraler Bedeutung, ob das Entgelt in einer *Einmalzahlung* besteht oder ob jährlich *wiederkehrende Baurechtszinsen* zu bezahlen sind.

Nur mit der *Einmalentschädigung* erhält das Baurecht einen eigenen wirtschaftlichen Wert, der gleichzeitig auch den Wert des Grundstücks schmälert. Hier ist eine *wirtschaftliche Handänderung* zu bejahen und eine Handänderungssteuer zu erheben (vgl. Art. 8 Abs. 2 lit. d E-GKStG). Die Einräumung eines Baurechts mit periodischen Baurechtszinsen schmälert demgegenüber den wirtschaftlichen Wert des Grundstücks nicht; die übertragene Nutzung wird durch periodisch zufließende Baurechtszinsen ausgeglichen. Der wirtschaftliche Wert des baurechtsbelasteten Grundstücks bleibt unverändert und ein Handänderungssteuertatbestand ist zu verneinen<sup>4</sup>.

Die Einräumung eines Baurechts mit *periodischen Baurechtszinsen* hat faktisch die gleiche Wirkung wie die Einräumung eines langfristigen, im Grundbuch vorgemerkten Miet- oder Pachtverhältnisses. So hat denn auch das Bundesgericht mehrfach festgehalten, beim Baurechtszins handle es sich

---

<sup>4</sup> Vgl. die Überlegungen zu Wohnrecht oder Nutzniessung von Peter Locher, in: Wohnrecht, Nutzniessung und obligatorische Nutzungsrechte, ZStP 1/2006, S. 4.

um ein Entgelt für die Überlassung des Bodens zur Nutzung (statt vieler BGE 82 II 384). Der Baurechtsgeber macht seine Liegenschaft nicht zu Geld, sondern behält sie als Sachwert in seinem Vermögen und überlässt dem Baurechtsnehmer den Gebrauch der Liegenschaft auf Zeit. Dafür lässt er sich ein – in aller Regel periodisch während der ganzen Vertragsdauer zu entrichtendes – Entgelt ausrichten und sichert sich damit den *Ertrag* seiner Liegenschaft.

Der *wirtschaftliche Nutzen*, nämlich die Möglichkeit, aus der Bebaubarkeit des Grundstücks Erträge zu erzielen, wird nicht auf den Baurechtsnehmer übertragen. Die Möglichkeit, das Grundstück zu überbauen, wird dem Baurechtsnehmer gegen ein periodisch zu bezahlendes Entgelt eingeräumt. Der wirtschaftliche Nutzen des Grundstücks verbleibt dabei beim Eigentümer, weshalb *keine wirtschaftliche Handänderung* vorliegt.

Selbst wenn man die Einräumung eines Baurechts gegen periodische Baurechtszinsen als wirtschaftlichen Handänderungssteuertatbestand bejahen würde, müsste von der Erhebung einer Handänderungssteuer abgesehen werden, da dem eingeräumten Baurecht ein *Wert von Null* zukommt. Das Recht auf die Baurechtszinsen und damit der Wert der kapitalisierten Baurechtszinsen steht weiterhin dem Baurechtsgeber zu. Was aber nicht übertragen wird, kann auch nicht Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer als Rechtsverkehrssteuer darstellen. Der wirtschaftliche Nutzen des Baurechtsnehmers und dessen Verpflichtung zur Bezahlung von Baurechtszinsen sind schon zivilrechtlich und damit auch steuerrechtlich als Einheit zu betrachten<sup>5</sup>.

Diese Überlegungen zeigen, dass die bereits in der Vernehmlassung vertretene Auffassung, wonach die Einräumung eines Baurechts gegen ein periodisches Entgelt nicht der Handänderungssteuer unterstellt werden kann, sachgerecht ist. Hingegen sind die vorgebrachten Einwendungen dort zu berücksichtigen, wo das Baurecht gegen eine Einmalzahlung eingeräumt wird; diesfalls muss eine Handänderungssteuer erhoben werden. Es liegt eine entgeltliche Belastung des Grundstücks vor.

## 5.2 Übertragung eines Baurechts

Wird ein selbständiges und dauerndes Baurecht ins Grundbuch aufgenommen, wird es im Rechtsverkehr als Grundstück behandelt. Die Übertragung eines solchen Baurechts stellt daher eine *zivilrechtliche Handänderung* dar und unterliegt gestützt auf Art. 7 Abs. 2 E-GKStG der Handänderungssteuer. Dabei spielt es keine Rolle, wer Erwerber des Baurechts ist; auch die

---

<sup>5</sup> Christian Brückner, Handänderungs-Steuerbemessung aufgrund kapitalisierter Baurechtszinsen – Folge eines sachenrechtlichen Missverständnisses, in: ASA 64, S. 683 ff.

Rückübertragung auf den baurechtsbelasteten Grundeigentümer stellt eine zivilrechtliche Handänderung dar, die der Handänderungssteuer unterliegt. Nach Ende der vereinbarten Baurechtsdauer (ordentlicher Heimfall) geht das Baurecht gestützt auf Art. 779c ZGB unter, d.h. es wird nicht auf den Eigentümer des baurechtsbelasteten Grundstücks übertragen. Die bestehenden Bauwerke fallen dagegen dem Grundeigentümer heim, indem sie zu Bestandteilen seines Grundstücks werden (Art. 779c ZGB).

Liegt ein Handänderungssteuertatbestand vor, stellt sich die Frage nach der *Bemessungsgrundlage*. Auch hier ist wieder von zentraler Bedeutung, ob es sich um ein Baurecht handelt, das mit einer Einmalzahlung erworben wurde oder um ein solches, für das periodische Baurechtszinsen zu bezahlen sind. Ersteres stellt einen wirtschaftlichen Wert dar, der übertragen wird und auf dem auch die Handänderungssteuer zu erheben ist. Dem Baurecht mit periodischen Zahlungen kommt demgegenüber kein Verkehrswert zu, der nicht schon im Kaufpreis der Wohnung oder des Hauses enthalten wäre. Dies ist auch der Grund dafür, dass die Übertragung des periodisch verzinslichen Baurechts in der Rechtswirklichkeit unentgeltlich erfolgt.

Vereinzelte wird argumentiert, dass dem Baurecht mit periodischem Entgelt ein eigener Wert zukommt, wenn die periodischen Baurechtszinsen sehr günstig sind, weil sie auf einem tiefen Baulandpreis oder auf einem tiefen Zins basieren. Dabei wird übersehen, dass diese günstigen Baurechtszinsen schon im Kaufpreis der Wohnung oder des Hauses berücksichtigt werden. Eine separate Erfassung auch noch des Baurechts würde hier zu einer doppelten Besteuerung des gleichen Wertes führen.

Auch eine letzte Überlegung zeigt, dass das Baurecht mit periodischem Baurechtszins keinen eigenständigen Vermögenswert darstellt. Das auf einer Baurechtsparzelle erstellte Gebäude wird zu einem bestimmten Preis veräußert und auf diesem Wert wird die Handänderungssteuer erhoben. Würde nun zusätzlich auf einem Verkehrswert des Baurechts eine Handänderungssteuer erhoben, würde das Gemeinwesen dem Verkaufsobjekt insgesamt einen den Kaufpreis übersteigenden Verkehrswert zumessen. Dies müsste zur Folge haben, dass das gleiche Gemeinwesen auch eine Schenkungssteuer erhebt, da der für das Baurecht angenommene Verkehrswert geschenkt worden wäre. Dass dies nicht richtig sein kann, zeigen sowohl der Markt wie auch die heutige Praxis mit aller Deutlichkeit.

### *5.3 Umwandlung von Miteigentum bzw. Gesamteigentum in Alleineigentum*

Verschiedene Vernehmlassungsteilnehmer sind der Ansicht, dass die Umwandlung von Miteigentum in Alleineigentum auch in Zukunft der Handänderungssteuer unterliegen soll. In der Folge wird diese Frage näher erörtert.

Gemeinschaftliches Eigentum von mehreren Personen an einem Grundstück (z.B. zufolge Personengesellschaft oder Erbengemeinschaft) kann in der Form von Mit- oder Gesamteigentum vorkommen. Insbesondere der Wechsel von diesen Eigentumsformen zu Alleineigentum (durch Kauf von Miteigentumsanteilen, durch Kauf des sich im Gesamteigentum befindenden Grundstücks, durch Entnahme einzelner Grundstücke oder durch Auflösung der Personengesellschaft/Gesamthandschaft) wirft häufig Handänderungssteuerfragen auf.

### 5.3.1 Erwerb von Miteigentumsanteilen bzw. anwartschaftlichen Quoten

Als Erstes ist der Fall zu erwähnen, in welchem ein Mit- oder Gesamteigentümer sämtliche Miteigentumsanteile bzw. anwartschaftlichen Quoten erwirbt. Mit Bezug auf den *Erwerb von Miteigentumsanteilen* findet zivilrechtlich und wirtschaftlich eine Handänderung statt. Die Frage, ob auch im Falle des Erwerbs eines sich im *Gesamteigentum* befindenden Grundstücks durch ein Mitglied der Gemeinschaft eine zivilrechtliche Handänderung stattfindet, wird in der Lehre mehrheitlich verneint<sup>6</sup>. Zur Begründung wird geltend gemacht, dass auf einen bisherigen Gesamteigentümer eines Grundstücks das Eigentum nicht nochmals übertragen werden kann. Fest steht jedenfalls, dass dieser Erwerb eine wirtschaftliche Handänderung und damit einen Handänderungssteuertatbestand darstellt.

### 5.3.2 Realteilung

Anders zu beurteilen ist die sog. Realteilung, bei der ein Grundstück auf die Gesamt- oder Miteigentümer (zu Alleineigentum) aufgeteilt wird. Der damit verbundene Austausch der Miteigentumsanteile ist zwar als zivilrechtliche Handänderung zu qualifizieren, in *wirtschaftlicher Hinsicht* hat jedoch eine *Gesamtbetrachtung* stattzufinden: Eine steuerbare Handänderung liegt diesfalls nur insoweit vor, als ein Gesellschafter wertmässig mehr übernimmt, als es seinem Anteil bzw. – bei Gesamteigentum – seiner anwartschaftlichen Quote am ungeteilten Grundstück entspricht. Das Verwaltungsgericht hat diese Sichtweise bisher zwar erst für Fälle bestätigt, in welchen Gesamt- oder Miteigentum an mehreren Stockwerkeigentumseinheiten aufgelöst und die Stockwerkeigentumseinheiten den einzelnen Gesamt- oder Miteigentümern zugeteilt wurden (vgl. PVG 1997 Nr. 35; ebenso VGE 425/93, VGE 208/91,

---

<sup>6</sup> Vgl. Arthur Meier-Hayoz, in: Berner Kommentar, Art. 641–654, 5.A., Art. 654 N 3; Heinz Rey, Die Grundlagen des Sachenrechts und das Eigentum, 2.A., Bd. I, N 1008.

304/90 [= PVG 1991 Nr. 62]). Da es sich jedoch – trotz der zivilrechtlichen Unterschiede – in wirtschaftlicher Hinsicht nicht rechtfertigt, zwischen der Umwandlung von Gesamteigentum/Miteigentum in Stockwerkeigentum und der Umwandlung von Gesamteigentum/Miteigentum in Alleineigentum zu unterscheiden, muss dieselbe Rechtsprechung auch auf die Realteilung zu Alleineigentum anwendbar sein. Diese Sichtweise entspricht im Übrigen auch der Praxis der Stadt Chur.

### 5.3.3 Kauf aus Miteigentümer- bzw. Gesamteigentümergeinschaft

Ein Mit- oder Gesamteigentümer erwirbt ein einzelnes Grundstück von der Gemeinschaft. Mit Bezug auf die übrigen Grundstücke *bleibt er weiterhin Gesamt- bzw. Miteigentümer*, d.h. die Gemeinschaft bleibt unverändert und mit gleichen Quoten bestehen. Eine steuerpflichtige Handänderung findet (nur) in dem Ausmass statt, in welchem die Berechtigung am erworbenen Grundstück anwächst, d.h. in dem Ausmass, in dem bisher die übrigen Gesellschafter am Grundstück berechtigt waren. Im Umfang seines bisherigen Anteils bzw. seiner anwartschaftlichen Quote ist der Gesellschafter nicht Erwerber. Die in der Gemeinschaft verbleibenden Grundstücke erfahren keine Veränderung, weshalb sich diesbezüglich keine Handänderungssteuerfragen stellen.

Übernimmt dagegen ein Mit- oder Gesamteigentümer ein Grundstück zu Alleineigentum unter gleichzeitigem *Ausscheiden* aus der Miteigentums- bzw. Gesamteigentümergeinschaft, liegt eine steuerbare Handänderung nur insoweit vor, als dieser Gesellschafter wertmässig mehr übernimmt, als es seinem Anteil bzw. seiner anwartschaftlichen Quote an den Grundstücken entspricht. Bei den übrigen Gesellschaftern, welche die betreffende Gesamthandschaft fortführen, findet hinsichtlich der noch verbleibenden Grundstücke eine Anwachsung statt. Übers Ganze gesehen findet aber aus ihrer Sicht keine wirtschaftliche Handänderung statt, so dass die Handänderungssteuer nicht anfällt. Übernimmt der ausscheidende Mit- oder Gesamteigentümer weniger als es seinem Anteil/anwartschaftlichen Quote entspricht, löst dies bei den übrigen Gesellschaftern die Handänderungssteuer aus (vgl. Ziff. 5.3.1, S. 199).

## 6. Liegenschaftensteuer

### 6.1 Abschliessende Regelung

Heute ist die Liegenschaftensteuer eine Objektsteuer, die auf dem Grundeigentum erhoben und von der Gemeinde aufgrund des jeweiligen Gemeindesteuergesetzes veranlagt und bezogen wird. Die kommunalen Regelungen

sind weitgehend identisch, weil sie dem Mustersteuergesetz der Kantonalen Steuerverwaltung entnommen wurden.

In der Vernehmlassung wurden eine abschliessende Regelung im GKStG, bei der die Gemeinden nur noch den Steuersatz festlegen können, und eine Kompetenznorm mit umfassender Regelung im kommunalen Recht zur Diskussion gestellt.

In rund der Hälfte der Vernehmlassungen wurde eine abschliessende Regelung im GKStG befürwortet. Die andere Hälfte sprach sich für eine blossige Kompetenzregelung aus, forderte mehrheitlich aber ein kantonales Mustergesetz, das die Gemeinden dann übernehmen könnten. Diese Stellungnahmen zeigen, dass von der Mehrheit der Vernehmlassungsteilnehmer eine einheitliche Regelung befürwortet wird, diese aber teilweise im Gemeindegesetz realisiert werden soll.

Die Liegenschaftensteuer ist eine rein kommunale Steuer, was eigentlich nahe legen würde, die heutige Regelung mit einer Kompetenznorm im kantonalen Recht beizubehalten. Hinzu kommt, dass ein eigentlicher Zwang für eine Vereinheitlichung der Liegenschaftensteuer fehlt, kann doch – im Gegensatz zur Handänderungssteuer – nicht behauptet werden, unterschiedliche Regelungen bei der Liegenschaftensteuer würden die Wirtschaft behindern. Auf der anderen Seite darf nicht darüber hinweggesehen werden, dass die meisten Gemeinden praktisch wörtlich identische Regelungen kennen, die sie aus dem Mustergesetz der Kantonalen Steuerverwaltung in ihr kommunales Steuergesetz übernommen haben. Als Folge davon sind Steuersubjekt, Steuerobjekt, subjektive Steuerbefreiung und Steuerbemessung (Vermögenssteuerwert) bereits heute in nahezu allen Gemeinden gleich umschrieben.

Bei näherer Betrachtung der Argumente, die für bzw. gegen eine *abschliessende Regelung* vorgebracht wurden, ist die Regierung zur Überzeugung gelangt, dass der abschliessenden Regelung der Vorzug zu geben ist. Es macht keinen Sinn, wenn über 200 Gemeinden eine Regelung treffen, welche durch eine Normierung auf kantonaler Ebene ersetzt werden könnte. Wird die Gesetzgebungsautonomie heute gar nicht genutzt, kann sie auch nicht eingeschränkt werden. Eine abschliessende Regelung führt damit faktisch *nicht* zu einer *Aufhebung der Gemeindeautonomie*; es wird lediglich die *heutige Rechtswirklichkeit kodifiziert*. Überdies können mit einer abschliessenden Regelung neu auftretende Probleme für alle Gemeinden geprüft und gelöst werden. Mit einer abschliessenden Regelung im GKStG wird schliesslich auch eine Veranlagung zusammen mit den Gewinn- und Kapitalsteuern möglich. Bei den natürlichen Personen wird die Liegenschaftensteuer bereits heute in aller Regel zusammen mit den Einkommens- und Vermögensteuern veranlagt. Mit einer Veranlagung durch den Kanton können auch bei den juristischen Personen *Synergieeffekte* erzielt werden, zumal die Behörde, welche die Gewinn- und Kapitalsteuern veranlagt, notwendigerweise bereits über den

für die Liegenschaftensteuer erforderlichen Vermögenssteuerwert verfügt. Damit kann auch eine *Entlastung der Gemeinden* erzielt werden. Lediglich in ganz bestimmten Fällen (v.a. steuerbefreite juristische Personen und juristische Personen ohne Faktoren) bestehen diese Synergien nicht; die Liegenschaftensteuer soll dort auch in Zukunft von den Gemeinden erhoben werden.

Verschiedene Vernehmlassungsteilnehmer, die sich für eine (blosse) Kompetenznorm aussprechen, verlangen darüber hinaus (für die Liegenschaftensteuer) die Schaffung eines Mustersteuergesetzes. Dieser Forderung kann nach Ansicht der Regierung nicht entsprochen werden, zumal diese Vernehmlassungsteilnehmer auf der einen Seite eine abschliessende Regelung auf kantonaler Ebene ablehnen, auf der anderen Seite aber trotzdem ein Mustersteuergesetz wollen, welches sie dann gleichsam integral in ihr kommunales Steuergesetz einfliessen lassen können, damit kantonal eine einheitliche Regelung herrsche. Die Lösung Kompetenznorm verbunden mit der Schaffung eines Mustersteuergesetzes macht keinen Sinn. Sie ist deshalb aus der Sicht der Regierung abzulehnen. Wird eine kantonal einheitliche Lösung angestrebt, ist dieses Ziel durch eine abschliessende Regelung im GKStG zu erreichen. Soll aber den Gemeinden eine umfassende Gesetzgebungsautonomie zugewiesen werden, müssen diese auch die anstehenden Probleme selber lösen und die einzelnen Fragen selbständig beantworten. Eine umfassende Gemeindeautonomie kann nicht darin bestehen, ein kantonales Mustergesetz abzuschreiben.

## 6.2 *Maximalsatz*

In der Schweiz verfügen grundsätzlich die Kantone über eine Steuerhoheit. Die Gemeinden sind zur Steuererhebung nur berechtigt, wenn und soweit der Kanton die Steuerhoheit auf die Gemeinden überträgt. Den Gemeinden kommt damit nur eine *abgeleitete Steuerhoheit* zu.

Wenn der Kanton die Steuerhoheit delegiert, muss er auch prüfen, in welchem Ausmass und Umfang er diese Delegation vornehmen will. Im bisherigen Recht wurde die Steuerhoheit umfassend delegiert und durch den Grundsatz der Steuererhebung nach den Prinzipien der Billigkeit und Gerechtigkeit begrenzt (Art. 40 Abs. 5 aKV und Art. 103 Abs. 3 Ziff. 3 KV). Dieser Grundsatz gab der Regierung einen sehr grossen Ermessensspielraum für die Genehmigung der Gemeindesteuergesetze und für die dabei erfolgte Festlegung der Maximalsätze für die Gemeindesteuern.

Die Regierung ist der Auffassung, dass die Delegation der Liegenschaftensteuer weiterhin mit einer oberen Limite versehen werden muss. Die Liegenschaftensteuer ist eine Steuer, welche der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Betroffenen nicht Rechnung trägt und deshalb einen Maximal-

satz nicht übersteigen soll. Diese Begrenzung soll aber in die Hände des formellen Gesetzgebers gelegt und damit transparenter ausgestaltet werden.

Im bestehenden Recht hat die Regierung die Liegenschaftensteuer auf 1‰ und für die ausgleichsberechtigten Gemeinden auf 1.5‰ limitiert. Diese Limiten werden in diversen Vernehmlassungen beanstandet. Auf der einen Seite wird geltend gemacht, dass der höhere Steuersatz für die ausgleichsberechtigten Gemeinden nicht als sachgerecht angesehen werden könne. Auf der anderen Seite wird bemängelt, dass die Finanzierungsmöglichkeiten der Gemeinden durch einen Maximalsatz von 1‰ zu stark eingeschränkt würden. Mit Blick auf die Teilrevision des Steuergesetzes und die dort erwarteten Steuerausfälle fordern insbesondere die Kraftwerkgemeinden einen höheren Steuersatz.

In einzelnen Kantonen beträgt der Maximalsatz für die Liegenschaftensteuer 1.5‰, 2‰ oder gar 3‰. Ein Maximalsatz von 2‰ wurde vom Bundesgericht als zulässig und sachlich begründet bezeichnet (vgl. BGE 96 I 64, 67). Die Regierung ist gewillt, den Maximalsatz der Liegenschaftensteuer auf 2‰ zu erhöhen. Dieses Maximum soll dann für alle Gemeinden gelten.

Die Erhöhung des Maximalsatzes bedeutet noch nicht automatisch eine Erhöhung der Liegenschaftensteuer. Die Gemeinden werden zu prüfen haben, welcher Steuersatz ins kommunale Recht aufgenommen werden soll. Dabei ist zu beachten, dass die Liegenschaftensteuer auf sämtlichen Liegenschaften zum gleichen Satz zu erheben ist und gerade in Tourismusgemeinden auch Unternehmungen mit geringer Wertschöpfung von einer höheren Liegenschaftensteuer hart getroffen würden. Differenzierungen nach der Nutzung der Liegenschaft könnte die Regierung aus Gründen der Rechtsgleichheit nicht genehmigen.

Eine weitergehende Erhöhung scheint der Regierung nicht angebracht. Auf der einen Seite kann der neue Maximalsatz gerade in Kraftwerkgemeinden eine Verdoppelung der Liegenschaftensteuer bewirken und auf der anderen Seite muss immer beachtet werden, dass neben der Liegenschaftensteuer auch noch eine Vermögenssteuer von den natürlichen und eine Kapitalsteuer von den juristischen Personen erhoben wird. Letztere fließt über die Zuschlagssteuer auch wieder an die Gemeinden.

### *6.3 Unterschiedlicher Steuersatz für juristische und natürliche Personen*

Die Liegenschaftensteuer findet gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ihre innere Rechtfertigung in den besonderen Aufwendungen des Gemeinwesens zum Nutzen des Grundeigentums und im besonderen Nutzen, den die Grundeigentümer anders als die Eigentümer anderer Vermögenswerte aus diesen besonderen und auch allgemeinen Leistungen des Gemeinwesens beziehen (BGE 114 Ia 321).

Ein unterschiedlicher Liegenschaftensteuersatz für Grundstücke von juristischen Personen und von natürlichen Personen würde vor dem *Rechtsgleichheitsgebot* nur Stand halten, wenn der Nutzung des Grundeigentums durch juristische Personen im Vergleich zur Nutzung des Grundeigentums durch natürliche Personen generell eine unterschiedliche Bedeutung zukommen würde. Dies ist jedoch zu verneinen. Es lässt sich somit *rechtlich* nicht begründen, auf Liegenschaften juristischer Personen eine höhere Liegenschaftensteuer zu erheben als auf solchen von natürlichen Personen.

Die blosse Tatsache, dass in Genf der Liegenschaftensteuersatz für natürliche Personen 1‰ und für juristische Personen 2‰ beträgt und die Liegenschaftensteuer in den Kantonen FR, NE, TI, VD und VS lediglich von den juristischen Personen erhoben wird, vermag die Bedenken nicht zu beseitigen, die gegen unterschiedliche Steuersätze für natürliche und juristische Personen sprechen, zumal die entsprechenden gesetzlichen Regelungen – soweit ersichtlich – noch nie Gegenstand einer bundesgerichtlichen Überprüfung waren.

Abgesehen von der rechtlichen Würdigung eines unterschiedlichen Liegenschaftensteuersatzes für natürliche und juristische Personen dürfen aber auch *wirtschaftliche* und *politische* Aspekte nicht ausser Acht gelassen werden. So ist zu beachten, dass Graubünden ein ausgesprochener *Tourismuskanton* ist. Ein höherer Liegenschaftensteuersatz für juristische Personen würde zwangsläufig zu einer stärkeren Steuerbelastung von Hotels und Bergbahnen führen, die vielfach über einen grossen betriebsnotwendigen Liegenschaftenbesitz verfügen. Ein unterschiedlicher Steuersatz für natürliche und juristische Personen würde sich mit dem Postulat der Tourismusförderung nicht vertragen und ist damit auch aus *wirtschaftspolitischen* Gründen abzulehnen.

#### 6.4 Unterschiedlicher Steuersatz für Kraftwerkgesellschaften

In BGE 114 Ia 321 beurteilte das Bundesgericht die Verfassungsmässigkeit einer Bestimmung des Steuergesetzes des Kantons Wallis, welche für Wasserkraftwerkgesellschaften und für übrige juristische Personen unterschiedliche Liegenschaftensteuersätze vorsah. Das Bundesgericht gelangte zum Schluss, dass ein höherer Steuersatz auf Grundstücken von Wasserkraftwerkgesellschaften als auf Grundstücken anderer juristischer Personen gegen das *Rechtsgleichheitsgebot* verstosse. Dem Gemeinwesen würden im Zusammenhang mit Wasserkraftwerkgesellschaften verhältnismässig keine höheren Aufwendungen als für die übrigen Gesellschaften mit industriellen Anlagen erwachsen.

Ein höherer Steuersatz für Kraftwerkgesellschaften würde überdies gegen das *wasserrechtliche Verbot von Sondersteuern* im Sinne von Art. 49 Abs. 2 des

Bundesgesetzes über die Nutzbarmachung der Wasserkräfte (Wasserrechtsgesetz, WRG) verstossen.

### *6.5 Unterschiedliche Bemessungsgrundlage für Kraftwerkgesellschaften*

Das Bundesgericht gelangte im bereits zitierten Walliser-Entscheid zum Schluss, dass keine sachlichen Gründe ersichtlich seien, welche einen höheren Liegenschaftensteuersatz für Kraftwerkgesellschaften als für andere Gesellschaften mit industriellen Anlagen rechtfertigen würden. Das Bundesgericht lehnte damit grundsätzlich eine stärkere Steuerbelastung von Kraftwerkgesellschaften ab. Gestützt auf diese Feststellung ist davon auszugehen, dass eine höhere, sich aus einer anderen Bemessungsgrundlage ergebende Steuerbelastung von Kraftwerkanlagen gegenüber anderen gewerblich-industriellen Anlagen vom Bundesgericht ebenfalls nicht toleriert würde<sup>7</sup>. Der Vorwurf einer rein fiskalisch motivierten anderen Bemessungsgrundlage würde nahe liegen. Hinzu kommt eine Verletzung von Art. 49 Abs. 2 WRG. Ob nun eine Kraftwerkgesellschaft über einen erhöhten Steuersatz oder über eine andere Bemessungsgrundlage stärker belastet wird, dürfte letztlich nämlich aus der Optik von Art. 49 Abs. 2 WRG irrelevant sein.

### *6.6 Progressive Ausgestaltung der Liegenschaftensteuer*

Teilweise wird aus dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit eine progressive Ausgestaltung der Steuern abgeleitet, d.h. eine Erhöhung des Steuersatzes bei zunehmender Höhe der Berechnungsgrundlage. Dahinter steckt die Überlegung, dass die Steuer im Verhältnis zur Entbehrlichkeit der Mittel zur Deckung des individuellen Lebensbedarfs zu stehen hat: Da sich mit steigendem Einkommen der zur Deckung von Grundbedürfnissen notwendige Anteil stetig verringert, könne von jedem zusätzlichen Einkommensanteil auf einen grösseren Anteil zugunsten des Staates verzichtet werden.

Die Steuerprogression ist nur bei jenen Steuerarten angebracht, deren Objekt zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person in Beziehung gebracht werden kann. Dies trifft gerade bei der Liegenschaftensteuer nicht zu. So hat auch das Verwaltungsgericht festgehalten, die Progression widerspreche der Natur der Steuer, welche auf dem Objekt laste, und

---

<sup>7</sup> Z.B. Versicherungsneuwert bei Kraftwerkgesellschaften gegenüber Vermögenssteuerwert bei den übrigen juristischen Personen als Bemessungsgrundlage.

stimme daher mit den Grundsätzen von Art. 40 Abs. 5 aKV nicht überein (VGE 87 und 88/72).

Hinzu kommt, dass eine progressive Ausgestaltung der Liegenschaftsteuer, nach welcher in der höchsten Progressionsstufe einzig die Kraftwerksgesellschaften figurieren, gegen Art. 49 Abs. 2 WRG verstossen würde, weil eine solche Ausgestaltung als *Sondersteuer* zulasten der Kraftwerksgesellschaften zu qualifizieren wäre (vgl. Ziff. 6.4, S. 204).

Eine progressiv ausgestaltete Liegenschaftsteuer ist deshalb nach Ansicht der Regierung abzulehnen.

## **7. Entschädigung des Kantons**

### *7.1 Einkommens- und Vermögenssteuern*

Die vom Kanton ausgerichteten Entschädigungen für die Mitwirkung und Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern (vgl. Art. 171 StG und Art. 53 ABzStG) sind nicht Gegenstand des GKStG. Der Kanton richtet den Gemeinden und Gemeindeallianzen unter diesem Titel rund Fr. 7 Mio. aus und trägt damit die Kosten für die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern mehrheitlich. Diese Entschädigungen können nicht erhöht werden.

Im Vernehmlassungsentwurf wurde vorgeschlagen, dass die Gemeinden, die bei der Veranlagung nicht mitwirken, für die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern eine Entschädigung bezahlen müssen. Die Festlegung der Höhe der Entschädigung wurde an die Regierung delegiert. In einigen Vernehmlassungen wurde bemängelt, es könne nicht angehen, von kleineren Gemeinden, die gar nicht veranlagen dürfen, selbst wenn sie dies wollten, eine Entschädigung zu verlangen.

Die Regierung trägt diesen Einwendungen Rechnung. Auf eine Entschädigungspflicht der Gemeinden ohne Mitwirkung wird deshalb verzichtet.

Die Genehmigung der kommunalen Steuergesetze durch die Regierung ist gebührenfrei.

### *7.2 Liegenschaftsteuer*

In den Vernehmlassungsunterlagen wurde zur Diskussion gestellt, ob die Gemeinden den Kanton für die Veranlagungsarbeiten entschädigen sollten. Diese Entschädigung wurde von sämtlichen Gemeinden, die sich zum Thema äusserten, vehement abgelehnt. Für verschiedene Gemeinden dürfte die Entschädigung auch ein Grund für ihre Ablehnung einer kantonalen Regelung gewesen sein. Nach Ansicht der Regierung ist auf eine *Entschädigung zu verzichten*.

### 7.3 Grundstücksgewinnsteuer

Für die Veranlagung der kommunalen Grundstücksgewinnsteuer durch den Kanton wurde im Vernehmlassungsentwurf eine Entschädigung von zwei Prozent der bezogenen Steuer vorgeschlagen.

Zahlreiche Gemeinden äusserten sich dahingehend, dass eine Entschädigung zwar nachvollziehbar sei. Diese könne aber nicht in Prozenten des Steuerbetrages fixiert werden, sondern sei in der Form einer *Fallpauschale* zu erheben. Die Regierung ist bereit, zum System einer Fallpauschale zu wechseln. Allerdings gilt es dabei, Folgendes zu beachten:

- Zum einen entspricht die von den Gemeinden vorgeschlagene Höhe der Fallpauschale von Fr. 50.– nicht dem tatsächlichen Aufwand der Kantonalen Steuerverwaltung. Dieser beläuft sich pro Fall auf rund Fr. 180.–. Bei der Ermittlung dieses Betrages wurde vom durchschnittlichen Aufwand ausgegangen, den die Kantonale Steuerverwaltung (Steuerkommissär und Kanzlei ohne Inkasso) für einen Fall in der Grundstücksgewinnsteuer benötigt. Geht man davon aus, dass die Hälfte davon von den Gemeinden getragen werden muss, ergibt sich eine Fallpauschale von rund Fr. 90.–.
- Zum anderen ist eine Fallpauschale auch bei einer Nullveranlagung und bei einer Ersatzbeschaffung zu bezahlen. Eine Nachforderung im Sinne von Art. 52 Abs. 2 StG löst keine Entschädigung aus.

Mit der Fallpauschale ist der Bezug durch den Kanton ebenfalls abgegolten.

Die Höhe der Pauschale wird – wie die Entschädigung der Gemeinden für die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern – durch die *Regierung* festgelegt.

### 7.4 Kirchensteuern

Die vorgeschlagene Regelung, wonach die Landeskirchen und die Kirchgemeinden die Kantonale Steuerverwaltung und die Gemeinde mit je zwei Prozent der bezogenen Steuern entschädigen, stiess im Vernehmlassungsverfahren auf Kritik. Insbesondere wurde geltend gemacht, dass der Kanton keine neuen Leistungen erbringe, welche eine Zahlung an ihn rechtfertigen würden.

Heute entschädigen die Kirchen einzig die Gemeinden. Diese Lösung lässt sich bei näherer Betrachtung nicht rechtfertigen, zumal den Gemeinden bloss für das Register und das Inkasso Kosten entstehen. Die *Veranlagung* der Kirchensteuern erfolgt durch den *Kanton* oder wird von diesem zuhanden der Gemeinden finanziert. Hinzu kommt, dass der Kanton praktisch sämtliche Kosten in den Bereichen EDV und Rechtsmittelverfahren trägt. Aus diesem Grund ist neben den Gemeinden auch der Kanton von den Kirchen zu ent-

schädigen. Nach erneuter Prüfung der Höhe der Entschädigung gelangt die Regierung zum Schluss, dass die Kantonale Steuerverwaltung mit 1%, die Gemeinde mit maximal 2% der bezogenen Steuern zu entschädigen sind (vgl. Art. 30 Abs. 2 E-GKStG).

In einigen politischen Gemeinden bestehen heute mehrere selbständige Kirchgemeinden. Die mit dem GKStG unter anderem angestrebten Vereinfachungen werden nicht erreicht, wenn politische Gemeinde und Kirchgemeinde territorial nicht übereinstimmen. Für den Fall, dass sich die Anzahl der Gemeinden über den Fusionsweg verringert, dürfte sich dieses Problem noch akzentuieren. Eine gesetzliche Regelung, wonach es pro politische Gemeinde nur mehr eine Kirchgemeinde geben darf, kommt aus rechtlichen und politischen Überlegungen nicht in Frage. Politisch abzulehnen ist auch die Regelung, wonach sämtliche Kirchgemeinden auf dem Gebiet derselben politischen Gemeinde denselben Steuerfuss haben müssen. Kanton und Gemeinden entstehen in solchen Fällen Mehrkosten für die Programmierung der entsprechenden EDV-Software bzw. für die Registerpflege. Die betreffenden Kirchgemeinden müssen für diese Mehrkosten aufkommen. Dies geschieht dadurch, dass die Entschädigung in solchen Fällen – in Abweichung vom obgenannten Grundsatz – für die Kantonale Steuerverwaltung 1.5% und für die Gemeinde maximal 2.5% der bezogenen Steuern beträgt (vgl. Art. 30 Abs. 3 E-GKStG).

## V. Finanzielle und personelle Auswirkungen

Die Zuständigkeit der Gemeinden und Kirchen zur Steuererhebung bleibt auch mit dem Erlass des GKStG weitgehend unverändert bestehen. Lediglich die Grundstückgewinnsteuer sowie die Liegenschaftensteuer der weiten Mehrheit der juristischen Personen sollen neu vom Kanton veranlagt werden. Hinzu kommt, dass für bestimmte Fälle eine bisher erhobene Steuer nicht mehr erhoben werden kann. Zu erwähnen sind hier die Kopfsteuern der Gemeinden und Kirchgemeinden, einzelne Handänderungssteuertatbestände sowie die zwingende Steuerbefreiung der Ehegatten und direkten Nachkommen von der Erbschaftssteuer. Zu beachten ist allerdings, dass der überlebende Ehegatte und die direkten Nachkommen bereits heute in 187 von 207 Gemeinden von der Erbschaftssteuer befreit sind und nur mehr wenige Gemeinden eine Kopfsteuer erheben. Die Mindereinnahmen der betroffenen Gemeinden können nicht beziffert werden; sie dürften aber kaum ins Gewicht fallen.

Der Kanton gelangt als Folge der Entschädigung für die Veranlagung der kommunalen *Grundstückgewinnsteuer* sowie der Kirchensteuern zu Mehreinnahmen. Ausgehend von rund 4000 Fällen pro Jahr und einer Fallpau-

schale von rund Fr. 90.– (vgl. S. 207) dürften sich mit Bezug auf die Grundstücksgewinnsteuer Mehreinnahmen von Fr. 300 000.– bis Fr. 350 000.– ergeben. Mit Bezug auf die *Kirchensteuern* dürften sich die Mehreinnahmen in der Grössenordnung von Fr. 450 000.– bewegen (vgl. S. 207). Mit diesen Mehreinnahmen können auch die zunehmenden Veranlagungen durch die Gemeinden finanziert werden.

Die Umsetzung des GKStG wird in der Kantonalen Steuerverwaltung verschiedene Mehrarbeiten zur Folge haben. So wird die Steuerverwaltung für die Gemeinden ein Mustergesetz schaffen, das Handlungsbedarf und Handlungsspielräume der Gemeinden aufzeigen sowie Gesetzgebungsvorschläge enthalten wird. Weiter wird die Steuerverwaltung die Gemeinden im Gesetzgebungsverfahren begleiten und unterstützen. Auch wird die Steuerverwaltung sämtliche kommunalen Steuergesetze prüfen und durch die Regierung genehmigen lassen. Die Anwendung des GKStG wird in der ersten Phase viele Rechtsfragen aufwerfen, die im Interesse einer einheitlichen Rechtsanwendung von der Steuerverwaltung zu beantworten sind. Der Rechtsdienst wird bereits heute von diversen Gemeindesteuerämtern beansprucht. Als Folge des GKStG wird diese Dienstleistung in Zukunft noch verstärkt werden. Aus diesem Grunde soll im Rechtsdienst eine Stelle von 50% auf 100% aufgestockt werden.

## **VI. Kommentierung der einzelnen Artikel**

**Art. 1 Abs. 1:** Mit dem GKStG delegiert der Kanton den Gemeinden und den Kirchen die Steuerhoheit. Man spricht von einer abgeleiteten Steuerhoheit. Das GKStG ist die Grundlage für die Steuererhebung durch die Gemeinden sowie durch die Landeskirchen und deren Kirchgemeinden. Das Gesetz enthält teilweise abschliessende Regelungen einzelner Steuerarten (z.B. Einkommens- und Vermögenssteuern sowie Handänderungssteuer), teilweise aber auch nur Kompetenznormen für die Steuererhebung durch die Gemeinden (z.B. Kurtaxe und Tourismusförderungsabgabe).

**Art. 1 Abs. 2:** Um unnötige Wiederholungen zum kantonalen Recht vermeiden zu können, wird auf die Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes verwiesen. Mit diesem Verweis wird immer auf das jeweils anwendbare kantonale Steuergesetz Bezug genommen. Das hat zur Folge, dass sich Änderungen des kantonalen Steuergesetzes auch auf die Gemeindesteuern auswirken; für Kanton und Gemeinde finden damit die gleichen gesetzlichen Bestimmungen Anwendung.

Mit dem Verweis auf das kantonale Steuergesetz könnte eine Gemeinde beispielsweise für die Liegenschaftensteuer oder die Handänderungssteuer

eine Steuererleichterung gewähren, wie dies in Art. 5 StG für die direkten Steuern vorgesehen ist.

**Art. 2 Abs. 1:** Hier werden jene Steuerarten aufgezählt, die mehrheitlich oder abschliessend in diesem Gesetz geregelt werden und welche die Gemeinde erheben muss.

**Art. 2 Abs. 2:** Nach dieser Bestimmung kann die Gemeinde eine Handänderungs- und eine Liegenschaftsteuer erheben. Macht sie von diesem Recht Gebrauch, finden die abschliessenden Bestimmungen des GKStG Anwendung. Die Gemeinde muss den Steuersatz festlegen.

**Art. 2 Abs. 3:** Hier werden die Steuerarten aufgezählt, welche umfassend in einem kommunalen Steuergesetz zu regeln sind. Der Gemeinde kommt hinsichtlich der Ausgestaltung dieser Gesetzesbestimmungen ein weiterer Gestaltungsspielraum zu.

Die Aufzählung der einzelnen Steuerarten ist nicht abschliessend, was sich aus dem Wort «insbesondere» ergibt. Der Kanton delegiert die Steuerhoheit in grosszügiger Art und lässt den Gemeinden einen breiten Gestaltungsspielraum. Die Gemeinden werden also auch in Zukunft die Möglichkeit haben, nicht im GKStG geregelte Steuern, wie z.B. die Hundesteuer, zu erheben. Die Rechtskontrolle bleibt gewährleistet, indem die Gemeindesteuergesetze – wie heute – mit konstitutiver Wirkung durch die Regierung genehmigt werden müssen. Der Regierung kommt dabei nicht nur eine Rechts-, sondern auch eine Ermessenskontrolle zu (vgl. Kommentierung von Art. 26 Abs. 3 E-GKStG, S. 234).

**Art. 2 Abs. 4:** Die Erhebung von Quellensteuern und die Besteuerung der juristischen Personen für Gewinn und Kapital steht wie im geltenden Recht nur dem Kanton zu. Die Gemeinden erhalten die ihnen zustehenden Anteile an den entsprechenden Steuern über den interkommunalen Finanzausgleich bzw. direkt über die Quellensteuerabrechnung. Die heute bestehende Rechtslage kann somit unverändert übernommen werden.

**Art. 3 Abs. 1:** Die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden erhalten eine (abgeleitete) Steuerhoheit zur Erhebung von Einkommens- und Vermögenssteuern. Sie können und müssen selber entscheiden, ob sie von der Steuerhoheit Gebrauch machen und die genannten Steuern in Prozenten der einfachen Kantonssteuer erheben wollen. Dieser Entscheid ist in einem formellen Gesetz zu fällen. Hier wird nur der Grundsatz der Steuererhebung geregelt; die Detailregelung findet sich in Art. 24 E-GKStG (vgl. S. 231).

**Art. 3 Abs. 2:** Die Kantonsverfassung liesse die Erhebung weiterer Steuern zu. Heute erheben einige Kirchengemeinden zusätzlich zu den Einkommens- und Vermögenssteuern noch eine Kopfsteuer oder eine Erbschaftssteuer.

Die Kopfsteuer wurde im kantonalen Recht bereits im Jahre 1996 abgeschafft. Die Mehrheit der Gemeinden hat in der Folge ebenfalls auf die Erhebung dieser Steuer verzichtet; auch die Gemeinden werden im neuen Recht keine Kopfsteuer mehr erheben können. Die Kopfsteuer ist eine veraltete Steuer, mit der ursprünglich der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung durchgesetzt werden sollte. Im heutigen Umfeld verursacht die Kopfsteuer aber gerade bei den Steuerpflichtigen, für die sie eigentlich geschaffen wurde, erhebliche administrative Umtriebe und muss oftmals erlassen oder administrativ abgeschrieben werden, da Einzugszahlungen für derartig kleine Beträge zu kostenintensiv wären. Das mit der Kopfsteuer verfolgte Ziel, jedermann zu einer minimalen Steuerleistung heranzuziehen, wird damit nicht erreicht (vgl. Botschaft zur Teilrevision 1996 des Steuergesetzes, Botschaften 1995–96, Heft 2, S. 120). Hinzu kommt, dass auch verfassungsrechtliche Überlegungen nahe legen, den Kirchen keine Steuerhoheit für die Erhebung einer Kopfsteuer einzuräumen. Die Kopfsteuer zielt auf die Besteuerung der wirtschaftlich Schwachen ab, welche nach Art. 95 Abs. 2 KV zu schonen sind. Bei den übrigen Pflichtigen fällt die Kopfsteuer nicht ins Gewicht und kann vernachlässigt werden.

Die Mehrheit der Kirchengemeinden erhebt heute keine Erbschaftssteuer. Dies soll *einheitlich* so geregelt werden. Hinzu kommt, dass die Erbschaftssteuer auch aus Gründen der *Transparenz* von den Kirchen nicht mehr erhoben werden soll. Für die beiden Landeskirchen ist dieser Schritt nachvollziehbar. Es sei zu hoffen, dass ohne Erbschaftssteuern vermögende ältere Personen ihren steuerrechtlichen Wohnsitz nach Graubünden verlegen werden.

Die Erhebung der Gewinn- und Kapitalsteuern von den juristischen Personen ist nicht Gegenstand dieses Gesetzes. Die entsprechende Steuerhoheit steht nicht den Kirchen, sondern dem Kanton zu, welcher die Kultussteuer für die Kirchen erhebt (Art. 99 Abs. 5 KV). Auch die Quellensteuern für die Kirchen werden weiterhin nach dem kantonalen Steuergesetz erhoben und den Kirchen weitergeleitet.

**Art. 4:** Die *Veranlagung* der Einkommens- und Vermögenssteuern soll der heutigen Rechtswirklichkeit angepasst werden. Für die Kantons- und Gemeindesteuern wird nur mehr *eine* Veranlagungsverfügung erlassen. Die Kantons- und Gemeindesteuern werden vom gleichen Sachbearbeiter veranlagt. Dabei spielt es keine Rolle, ob es sich um einen Mitarbeitenden des Kantons, der betreffenden Allianz oder der Gemeinde handelt.

Abweichende Veranlagungen von Kanton und Gemeinde kann es – wie in der heutigen Rechtswirklichkeit – nur dort geben, wo eine Steuerpflicht in

verschiedenen Bündner Gemeinden besteht und daher eine interkommunale Steuerauscheidung vorgenommen werden muss.

Neben der Veranlagungsverfügung gelten auch der Einspracheentscheid sowie die Rechtsmittelentscheide von Verwaltungs- und Bundesgericht sowohl für die Kantons- als auch für die Gemeindesteuern. Auch weitere Entschiede, wie beispielsweise Revisions- oder Nach- und Strafsteuerentscheide, entfalten ihre Rechtswirkung auch für die Gemeinden.

Für den *Bezug* ist stets die Gemeinde zuständig.

Die vorliegende Regelung könnte den Eindruck erwecken, der Gemeinde werde damit eine wesentliche Entscheidungsbefugnis entzogen. Dem ist aber nicht so. Schon heute werden für die Kantons- und Gemeindesteuern materiell die gleichen Entscheidungen gefällt. Die vorliegende Regelung wird also keine Änderungen bewirken. Mit ihr wird die heutige Praxis übernommen und konsequenter geregelt. Insbesondere im Rechtsmittelverfahren oder im Nach- und Strafsteuerverfahren können *Vereinfachungen* erzielt werden, indem die Entschiede auch für die Gemeindesteuern gelten.

**Art. 5:** Nach geltendem Recht ist die Bildung neuer *Fraktionen* als *Gebietskörperschaften* nur bei einem Zusammenschluss von Gemeinden (Eingemeindungen) zulässig (Art. 75 des Gemeindegesetzes des Kantons Graubünden, GG). Diesen Fraktionen kann die Gemeinde heute gestützt auf Art. 73 Abs. 1 GG auch eine Steuerhoheit einräumen.

Mit der geltenden Kantonsverfassung hat der Grosse Rat die Verminderung der Steuerhoheitsträger angestrebt; den Kreisen wurde die Steuerhoheit entzogen (vgl. GRP 2002/2003, S. 389). Eine Delegation der (abgeleiteten) kommunalen Steuerhoheit auf die Fraktionen widerspricht diesem Ziel. Allfällige Fraktionen sollen – wie auch die Kreise – über die Gemeinden finanziert werden.

**Art. 5 Abs. 1:** Die Bildung von Fraktionen als Gebietskörperschaften mit Steuerhoheit kann den Zusammenschluss von Gemeinden erleichtern oder eine Gemeindefusion erst ermöglichen. Diese für den Kanton wichtigen Strukturveränderungen sollen nicht behindert werden. Die Regierung ist deshalb der Meinung, dass den als Gebietskörperschaft ausgestalteten Fraktionen im kommunalen Steuergesetz für die Dauer von zehn Jahren eine Steuerhoheit delegiert werden kann. Die Delegation beschränkt sich auf die Erhebung von Einkommens- und Vermögensteuern in Prozenten der einfachen Kantonssteuer. Veranlagung und Bezug der Steuern erfolgen gleich wie bei den Gemeindesteuern.

Die Erhebung von Fraktionssteuern ist nur auf den Beginn des Kalenderjahres möglich.

**Art. 5 Abs. 2:** Für Fraktionen, die als Gebietskörperschaft ausgestaltet sind und am 1. Januar 2009 (Zeitpunkt der Anwendung dieses Gesetzes, vgl. Art. 34 Abs. 2 E-GKStG) über eine Steuerhoheit verfügen, ist eine Übergangsregelung zu schaffen. Diese Fraktionen sollen die Steuern weiterhin während zehn Jahren erheben können. Diese Übergangsregelung betrifft aber nur die Einkommens- und Vermögenssteuern; eine weitergehende Steuerhoheit steht den Fraktionen nicht (mehr) zu.

Die Erhebung der Fraktionssteuern kann nur auf den Beginn des Kalenderjahres aufgehoben werden.

Die Delegation der Steuerhoheit von der Gemeinde an die Fraktionen bedarf einer ausdrücklichen Grundlage im kommunalen Steuergesetz. Die Bestimmung ist von der Regierung mit konstitutiver Wirkung zu genehmigen (vgl. Art. 26 E-GKStG).

**Art. 5 Abs. 3:** Mit dem Verweis auf Art. 4 E-GKStG ist sichergestellt, dass beispielsweise Rechtsmittelentscheide für Kanton und Gemeinde und auch für deren Fraktionen gelten.

**Art. 6:** Im geltenden Recht nimmt der Kanton die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer vor. Die Gemeinde übernimmt in der Folge die veranlagten Faktoren und stellt die kommunale Grundstückgewinnsteuer in Rechnung. Der Bezug erfolgt für Kanton und Gemeinde getrennt.

Neu soll die Grundstückgewinnsteuer für Kanton und Gemeinde gemeinsam veranlagt und bezogen werden. Auch das Beschwerdeverfahren vor Verwaltungs- oder Bundesgericht kann so zusammengelegt werden. Dieses Vorgehen ist einfacher und effizienter; es gibt zudem den Steuerpflichtigen mehr Rechtssicherheit, weil sie von allem Anfang an sehen, wie hoch die gesamte Grundstückgewinnsteuer ausfallen wird.

**Art. 6 Abs. 1:** Heute erheben rund zwei Drittel der Gemeinden die Grundstückgewinnsteuer in der Höhe der Kantonssteuer. Die restlichen Gemeinden erheben einen Steuerfuss, welcher praktisch ausschliesslich dem Steuerfuss für die Einkommens- und Vermögenssteuer entspricht. Die Lösung im GKStG orientiert sich am kantonalen Steuergesetz, welches für die Grundstückgewinnsteuer *keinen Steuerfuss* kennt.

Mit dem Steuerfuss kann die öffentliche Hand die Steuereinnahmen rasch und ohne Gesetzesänderung den veränderten finanzpolitischen Gegebenheiten anpassen. Diese Anpassungen sind im kantonalen Recht auf die Hauptsteuern (Einkommens- und Vermögenssteuern, Quellensteuer, Gewinn- und Kapitalsteuern) beschränkt. Nach Auffassung der Regierung macht es Sinn, die Einnahmehöhe kurzfristig bei den Haupteinnahmequellen zu steuern, zumal sich das Substrat dieser Steuern jeweils recht genau ermitteln lässt.

Anders bei der Grundstückgewinnsteuer als Spezialsteuer: Prognosen über den Anfall dieser Steuer sind gerade in den Gemeinden sehr schwierig. Vor diesem Hintergrund ist von einem Steuerfuss bei der Grundstückgewinnsteuer abzusehen. Die Erhebung eines Steuerfusses soll auf die periodisch wiederkehrenden Einkommens- und Vermögenssteuern beschränkt werden. Im interkantonalen Bereich kann denn auch festgestellt werden, dass die Mehrheit der Kantone auf der Grundstückgewinnsteuer keinen Steuerfuss erhebt.

**Art. 6 Abs. 2:** Mit dem Hinweis auf das kantonale Steuergesetz ist sichergestellt, dass Änderungen des kantonalen Steuergesetzes mit Bezug auf Steuersubjekt, Steuerobjekt, Steuersatz und Bemessung der Steuer auch für die kommunale Grundstückgewinnsteuer gelten.

**Art. 6 Abs. 3:** Für die kantonale Grundstückgewinnsteuer können die in den letzten zehn Jahren eingetretenen Verluste aus der Veräusserung von Grundstücken im Kanton in Abzug gebracht werden (vgl. Art. 51 Abs. 1 StG). Für die kommunale Grundstückgewinnsteuer sind die *Verlustübernahme* und die *Satzbestimmung* auf das jeweilige Gemeindegebiet zu beschränken. Dies entspricht der heutigen Rechtswirklichkeit. Mit dem GKStG ist im Interesse der Gemeinden keine Änderung der geltenden Praxis beabsichtigt. Eine Verlustverrechnung im interkommunalen Verhältnis hätte unweigerlich zur Folge, dass für die Satzbestimmung konsequenterweise auch Gewinne in anderen Gemeinden zu berücksichtigen wären.

**Art. 6 Abs. 4:** Die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer soll für Kanton und Gemeinde gemeinsam erfolgen. Die kantonale und kommunale Grundstückgewinnsteuer werden von der Kantonalen Steuerverwaltung veranlagt. Wie bei den Einkommens- und Vermögenssteuern gelten neben der Veranlagungsverfügung auch der Einspracheentscheid sowie die Rechtsmittelentscheide für die kantonale und die kommunale Grundstückgewinnsteuer. Dasselbe gilt auch für Revisionsentscheide sowie Nach- und Strafsteuerentscheide.

Wenn die ganze Veranlagung inkl. Rechtsmittelverfahren einzig beim Kanton liegt, ist es nahe liegend, wenn auch der *Bezug* in die Hände des *Kantons* gelegt wird. Für eine solche Lösung sprechen auch die Gewährung von Ratenzahlungen, das gesetzliche Pfandrecht (vgl. Art. 160 StG) sowie Auskünfte über noch offene Rechnungen. Die Gemeinden sind über die erledigten und die pendenten Fälle sowie über den Stand der Inkassohandlungen zu informieren. Die für den Bezug zuständige Behörde ist berechtigt, alle zum Bezug und zur Sicherung der Steuerforderung notwendigen gesetzlichen Massnahmen zu treffen (z.B. Pfandrechtsverfügung, Sicherstellungsverfügung,

Ratenzahlungen, Stundung). Sie vertritt zu diesem Zweck die Gemeinde im Zwangsvollstreckungs- und Nachlassverfahren.

**Art. 6 Abs. 5:** Der Erlass der Steuer, d.h. der definitive Verzicht auf die Forderung, soll im Kompetenzbereich der Gemeinde verbleiben. Damit hat die Gemeinde eine gewisse Kontrolle über die Tätigkeit der Kantonalen Steuerverwaltung.

**Art. 7 Abs. 1:** Im geltenden Recht haben die Gemeinden mit Bezug auf die Handänderungssteuer eine umfassende Steuerhoheit. Die 207 teilweise sehr unterschiedlichen Lösungen in den kommunalen Steuergesetzen bewirken erhebliche Probleme im Vollzug und beeinträchtigen die Rechtssicherheit. In kleinen und mittleren Gemeinden besteht zu verschiedenen Fragen keine Praxis. Gemeindemitarbeiter, die sich nur zu einem geringen Teil mit Steuerfragen auseinandersetzen, sind durch die komplexen zivilrechtlichen Sachverhalte vielfach überfordert und benötigen externe Unterstützung. Mit der Schaffung einer gesetzlichen Grundlage in einem kantonalen Gesetz können diese Schwierigkeiten und Probleme weitgehend behoben werden.

Die vorgeschlagene Regelung der Handänderungssteuer orientiert sich am Mustergesetz der kantonalen Steuerverwaltung, das von einer grossen Mehrheit der Gemeinden in wichtigen Punkten übernommen worden ist.

**Art. 7 Abs. 2:** Objekt der Handänderungssteuer ist die Handänderung, d.h. die Übertragung von Grundstücken oder Grundstückanteilen (zum Begriff der Handänderung vgl. Kommentierung von Art. 8 Abs. 1 E-GKStG, unten). Grundstücke sind gemäss Art. 655 ZGB namentlich die Liegenschaften, die in das Grundbuch aufgenommenen selbständigen und dauernden Rechte sowie die Miteigentumsanteile an Grundstücken. Als Liegenschaft gilt jede Bodenfläche mit genügend bestimmten Grenzen (Art. 3 Abs. 2 der Verordnung betreffend das Grundbuch, GBV).

Als Grundstückanteil im Sinne der vorliegenden Bestimmung gelten Mit- oder Gesamteigentumsanteile sowie Gebäude. Letztere stellen kein Grundstück dar und können bei der Einräumung eines Baurechts (vgl. S. 196) mit der Handänderungssteuer nur dann erfasst werden, wenn das Steuergesetz sie dem Grundstück gleichstellt. Dies soll mit der vorliegenden Bestimmung erfolgen.

**Art. 8 Abs. 1:** Der Handänderungssteuertatbestand entspricht der Regelung des heutigen Mustergesetzes, wie sie von vielen Gemeinden in ihre kommunale Gesetzgebung überführt worden ist. Damit kann die im Kanton Graubünden bewährte Praxis und die Rechtsprechung zu dieser Regelung in das neue Recht übernommen werden.

In konstanter Rechtsprechung (zu gleichlautenden Bestimmungen der Gemeinden) hat das Verwaltungsgericht in der Handänderungssteuer eine umfassende wirtschaftliche Betrachtungsweise angewandt. Eine bloss zivilrechtliche Handänderung, durch welche die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Grundstück nicht ändert, stellt daher keinen Handänderungssteuer-tatbestand dar (vgl. VGU A 02 29; VGE 355/95, in: ZGRG 1/1996, S. 19 f.; PVG 1983 Nr. 67). Hingegen kann eine wirtschaftliche Handänderung der Besteuerung unterstellt werden, auch wenn mit der Transaktion keine zivilrechtliche Handänderung verbunden ist. Eine *wirtschaftliche Handänderung* liegt immer dann vor, wenn wesentliche Teile der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück vom bisherigen Verfügungsberechtigten (wirtschaftlichen Eigentümer) auf einen Dritten übergehen. Die Wirkungsweise dieser umfassenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise, die in das neue GKStG überführt werden soll, kann an ein paar Beispielen aufgezeigt werden:

- Der Erwerb der Aktienmehrheit an einer Immobiliengesellschaft unterliegt der Handänderungssteuer, obwohl sich die betroffenen Grundstücke unverändert im Eigentum der Immobiliengesellschaft befinden. Massgebend ist hier der Erwerb einer Mehrheit und nicht die Übertragung einer Mehrheit, weil der *Erwerber* Steuersubjekt der Handänderungssteuer ist. Dies gilt auch für den Fall abweichender vertraglicher Regelungen hinsichtlich des Steuersubjekts.
- Die Übertragung eines Grundstücks vom Alleinaktionär auf seine Gesellschaft führt nicht zu einer Handänderungssteuer, da der Aktionär durch seine Aktiengesellschaft hindurch weiterhin über das eingebrachte Grundstück verfügen kann. Hält allerdings der Eigentümer des einzubringenden Grundstücks lediglich eine Minderheitsbeteiligung an der übernehmenden Aktiengesellschaft, ist die Handänderungssteuer zu erheben und zwar auf dem vollen Verkehrswert des Grundstücks.

Bei Handänderungen infolge Erwerbs der Aktienmehrheit an einer Immobiliengesellschaft findet keine quotenmässige Besteuerung statt: Die Handänderungssteuer entsteht nach der sog. Schwellentheorie mit Bezug auf den gesamten Liegenschaftenwert (vgl. VGU A 99 37, in: ZGRG 4/1999, S. 138 ff.). Erlangt der Käufer eine Aktienmehrheit an einer Immobiliengesellschaft, ist die Handänderungssteuer auf dem gesamten Wert der Liegenschaften zu erheben. Mit dem Erwerb der Mehrheit der Aktien wechselt die wirtschaftliche Verfügungsgewalt über die Gesamtheit der Liegenschaften, weshalb auch der gesamte Liegenschaftenbesitz der Handänderungssteuer unterstellt werden muss. Die Verfügungsgewalt über die Gesellschaftsgrundstücke stellt eine unteilbare Grösse dar. Eine teilweise Besteuerung nach Massgabe der erworbenen Beteiligung wäre überdies nicht praktikabel, weil die zuständige Veranlagungsbehörde von solchen Käufen kaum Kenntnis erlangt.

**Art. 8 Abs. 2 lit. a:** Hier geht es um sog. *Kettengeschäfte*. Ein solches liegt vor, wenn ein Kaufvertrag oder ein Kaufrechtsvertrag über ein Grundstück auf einen Dritten übertragen wird und dieser das Grundstück dann auch effektiv erwirbt (Grundbucheintrag). Für die Annahme eines Kettengeschäftes ist erforderlich, dass neben (mindestens) zwei wirtschaftlichen auch eine zivilrechtliche Handänderung stattfindet. Diese zivilrechtliche Handänderung selber bleibt steuerfrei. *Besteuert* werden die *wirtschaftlichen Handänderungen*. Kommt es nicht zu einer zivilrechtlichen Eigentumsübertragung, findet gestützt auf die vorliegende Bestimmung auch keine wirtschaftliche Handänderung statt.

**Art. 8 Abs. 2 lit. b:** Die Handänderungssteuer ist eine Rechtsverkehrssteuer. Sie kann deshalb nicht beliebig auf wirtschaftliche Sachverhalte ausgedehnt werden. Nur dort, wo der Erwerb der wirtschaftlichen Verfügungsmacht an einem *Grundstück* im Zentrum des Rechtsgeschäfts steht, soll auch eine Handänderungssteuer erhoben werden. So wird das Erlangen der Aktienmehrheit an einer *Immobilien-gesellschaft* als wirtschaftliche Handänderung qualifiziert und der Handänderungssteuer unterstellt. Für *Betriebsgesellschaften* ist eine entsprechende Regelung bewusst nicht vorgesehen.

Mit dem Kauf einer Immobilien-gesellschaft erwirbt der Käufer faktisch ausschliesslich die der Immobilien-gesellschaft gehörenden Grundstücke. Mit dem Kauf einer Betriebsgesellschaft wird dagegen nicht der Erwerb einer Liegenschaft, sondern eine unternehmerische Tätigkeit angestrebt. Die Erhebung einer Handänderungssteuer auch im Fall des Erwerbs einer Betriebsgesellschaft würde die unternehmerische Tätigkeit zu stark einschränken. Die Übertragung eines Unternehmens und die daraus resultierende Sicherung der Arbeitsplätze soll aber nicht durch Rechtsverkehrssteuern erschwert oder gar behindert werden. Bedenkt man, dass immer wieder Unternehmungen übernommen werden, die vom bisherigen Eigentümer aus wirtschaftlichen Gründen aufgegeben werden müssen, zeigt sich, dass die Erhebung einer Handänderungssteuer hier auch aus *volkswirtschaftlicher Sicht* als nicht sinnvoll beurteilt werden muss. Schliesslich gilt es zu beachten, dass es politisch nicht erwünscht ist, den Kauf einer Hotel-Betriebs AG der Handänderungssteuer zu unterwerfen.

Die unterschiedliche Behandlung zwischen Immobilien-gesellschaft und Betriebsgesellschaft rechtfertigt sich aber nur dort, wo der Betrieb auch effektiv während einiger Zeit weitergeführt wird (vgl. VGU A 01 23). Ist Letzteres nicht der Fall, so ist die erworbene Gesellschaft nicht als Betriebs-, sondern als Immobilien-gesellschaft zu qualifizieren. Als Folge davon ist die Handänderungssteuer zu erheben.

Im Vernehmlassungsentwurf wurde vorgeschlagen, als wirtschaftliche Handänderung unter anderem die Übertragung von Beteiligungsrechten an

einer Immobiliengesellschaft zu qualifizieren, wenn dadurch der Erwerber zusammen mit den wirtschaftlich abhängigen Kindern eine Mehrheit der Stimmen erlangt. Verschiedene Gemeinden beantragen, den Begriff der wirtschaftlich abhängigen Kinder durch jenen der unmündigen Kinder zu ersetzen. Diesem Anliegen kann aus Gründen der Praktikabilität entsprochen werden. Hinzu kommt, dass sich der Begriff der wirtschaftlich abhängigen Kinder im vorliegend interessierenden Fall vielfach mit jenem der unmündigen Kinder decken dürfte.

**Art. 8 Abs. 2 lit. c:** Die Belastung von Grundstücken mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlichrechtlichen Eigentumsbeschränkungen unterliegt als wirtschaftliche Handänderung der Handänderungssteuer, wenn kumulativ folgende drei Voraussetzungen gegeben sind: Die Belastung muss dauernd sein, der Veräusserungswert muss durch die Belastung wesentlich beeinträchtigt werden und die Belastung muss gegen Entgelt erfolgen.

Als Beispiele solcher wirtschaftlicher Handänderungen fallen in Betracht:

- Belastung eines Grundstücks mit einer *Bauverbotsdienstbarkeit*. Damit wird die wirtschaftliche Substanz des Grundstücks veräussert. Dem Eigentümer verbleibt nur das nackte Eigentum.
- *Verkauf der gesamten Ausnutzungsziffer*. Die gesamte Nutzungsmöglichkeit wird dadurch übertragen.

**Art. 8 Abs. 2 lit. d:** Vgl. die Ausführungen auf S. 196.

**Art. 8 Abs. 3:** Eine konsequente Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise verlangt, dass grundsätzlich nur mit Bezug auf die *quotenmässige Verschiebung* der Vermögensansprüche eine Handänderungssteuer zu erheben ist. Wird ein Grundstück in eine Personengesellschaft eingebracht, findet eine Handänderung nur insoweit statt, als die wirtschaftliche Berechtigung ändert. Dasselbe gilt auch für den umgekehrten Fall: Wird aus einer Baugesellschaft ein im Gesamt- oder Miteigentum gehaltenes Grundstück auf ein Mitglied der Gemeinschaft übertragen, findet eine steuerpflichtige Handänderung nur in dem Ausmass statt, in dem der Alleineigentümer nicht bereits vorher am fraglichen Grundstück beteiligt war. Die Eigenquote bleibt steuerfrei, weil der Übernehmer daran wirtschaftlich bereits berechtigt war.

Zur Umwandlung von Miteigentum bzw. Gesamteigentum in Alleineigentum vgl. die Ausführungen auf S. 198.

**Art. 9:** Die Ausnahmebestimmungen entsprechen weitgehend dem heutigen Mustergesetz der Kantonalen Steuerverwaltung und den von der Mehrheit der Gemeinden umgesetzten gesetzlichen Regelungen.

**Art. 9 lit. c:** Handänderungen zwischen Ehegatten sind von der Handänderungssteuer befreit. Dasselbe gilt auch für Handänderungen zwischen *eingetragenen Partnerinnen und Partnern*. Das vom Bundesrat auf den 1. Januar 2007 in Kraft gesetzte Bundesgesetz über die eingetragene Partnerschaft gleichgeschlechtlicher Paare schreibt zwar eine Gleichstellung der eingetragenen Partner mit den Ehegatten im Handänderungssteuerrecht nicht vor. Weil die gleichgeschlechtlichen Partner aber im Zivilrecht und in den direkten Steuern (vgl. z.B. Art. 9 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG und Art. 3 Abs. 4 StHG) den Ehegatten gleichgestellt sind, gebietet die Einheit der Rechtsordnung eine Gleichstellung auch im Handänderungssteuerrecht. Hinzu kommt, dass eine solche Gleichstellung auch in der laufenden Teilrevision des kantonalen Steuergesetzes vorgesehen ist.

*Konkubinatspaare* sind den Ehegatten nicht gleichgestellt, mit der Folge, dass Handänderungen zwischen Konkubinatspaaren der Handänderungssteuer unterliegen. Ein Hauptgrund dafür, dass es für Konkubinatspaare keine Sonderregelung geben soll, liegt darin, dass das Konkubinatsverhältnis weder feststellbar noch überprüfbar ist. Im Gegensatz zur Erbschafts- und Schenkungssteuer, wo schon der Umstand der unentgeltlichen Zuwendung für ein Konkubinatsverhältnis und gegen eine blossе Wohngemeinschaft spricht (sog. Tatbeweis), ist dies bei entgeltlichen Zuwendungen nicht der Fall.

**Art. 9 lit. f:** In der Praxis kommt es immer wieder vor, dass ein Handwerker eine Wohnung übernehmen *muss*, um überhaupt einen Auftrag zu erhalten. Dem Handwerker geht es in solchen Fällen primär um den Auftrag und nicht um die Wohnung. Der Kauf der Wohnung ist lediglich Mittel zum Zweck. Wo der Handwerker die Wohnung wirtschaftlich nicht nutzt und innerhalb von zwei Jahren weiterveräussert, soll auch auf die Erhebung einer Handänderungssteuer verzichtet werden.

Der Ausnahmetatbestand erfasst sowohl den Fall, in welchem der Handwerker einen Kaufvertrag mit Substitutionsklausel abschliesst und selber *nicht Eigentümer wird*, als auch den Fall, wo der Handwerker das *Grundstück zivilrechtlich erwirbt*. Voraussetzung ist allerdings, dass das Grundstück weder zum Eigengebrauch noch als Mietobjekt noch in anderer Weise genutzt wird. Sobald eine Nutzung in irgendeiner Form stattfindet, ist (auch) von einer wirtschaftlichen Handänderung auszugehen; die Ausnahmebestimmung kann dann keine Anwendung mehr finden.

*Ohne Nutzung* des Grundstücks wird auf die Erhebung der Handänderungssteuer verzichtet, wenn das Grundstück innerhalb von zwei Jahren seit Abschluss des Kaufvertrages an einen Dritten veräussert wird. Diese *Frist* ist *nicht erstreckbar*.

Bei der Frage, ob der Handwerker Grundeigentum übernehmen muss, handelt es sich um eine steuermindernde Tatsache, deren Nachweis dem Steuerpflichtigen obliegt.

**Art. 9 lit. g:** In der Vernehmlassungsvorlage wurde vorgeschlagen, Handänderungen im Zwangsverwertungs- und im gerichtlichen Nachlassverfahren von der Handänderungssteuer zu befreien, wenn der Erwerb des Grundstücks durch den Pfandgläubiger, den Pfandbürgen oder den Solidarschuldner zu einem Verlust führt. Eine Überprüfung dieses Tatbestandes hat ergeben, dass auch der mit einem Verlust verbundene Grundstückserwerb ausserhalb eines Zwangsverwertungs- oder gerichtlichen Nachlassverfahrens von der Handänderungssteuer zu befreien ist. Der Pfandgläubiger, Pfandbürge oder Solidarschuldner, der dem Schuldner eine stille Sanierung ermöglicht und einen Verlust erleidet, soll nicht mit der Handänderungssteuer belastet werden.

**Art. 9 lit. h:** Aufgrund von Art. 103 des Fusionsgesetzes dürfen auf steuerneutralen Umstrukturierungen im Sinne von Art. 8 Abs. 3 und Art. 24 Abs. 3 und 3<sup>quater</sup> des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) keine Handänderungssteuern erhoben werden. Die Kantone und Gemeinden sind gezwungen, diese Bestimmung umzusetzen. Das Fusionsgesetz räumt dafür zwar eine Frist bis zum 1.7.2009 ein. Beachtet man aber, dass nach dem Inkrafttreten des vorliegenden Gesetzes die Gemeindesteuergesetze angepasst werden müssen und dass den Gemeinden für dieses Vorhaben eine Frist bis zum 1. Januar 2009 eingeräumt wird, ist diese Anpassung schon heute aufzunehmen. Hinzu kommt, dass die Einheit der Rechtsordnung nahe legt, für die Handänderungssteuer die gleichen Ausnahmen zu statuieren wie für die direkten Steuern.

**Art. 10 Abs. 1 und 3:** Wie im geltenden Recht praktisch aller Gemeinden ist der Erwerber des Grundstücks verpflichtet, die Handänderungssteuer zu bezahlen. Abweichende vertragliche Verpflichtungen, wie sie in der Praxis häufig vorkommen, werden berücksichtigt. In diesen Fällen werden Erwerber und/oder Veräusserer nach Massgabe der vertraglichen Regelung veranlagt und besteuert. Die Grenze der Vertragsfreiheit hinsichtlich des Steuersubjekts ist dort zu setzen, wo der Veräusserer von der Handänderungssteuer befreit ist und eine abweichende Regelung zu einem Ausfall der Handänderungssteuer führen würde. In solchen Fällen bleibt eine vertragliche Regelung betreffend das Steuersubjekt unbeachtlich; die Handänderungssteuer wird beim *Erwerber* erhoben.

Die Handänderungssteuer ist grundpfandrechtlich sichergestellt (vgl. Art. 131 Ziff. 1 des Einführungsgesetzes zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch, EGZZGB). Aus diesem Grunde kann auf die im Mustergesetz vorgesehene Solidarhaftung von Verkäufer und Käufer verzichtet werden.

**Art. 11 lit. a:** Die Eidgenossenschaft und ihre Anstalten sind nicht generell, sondern lediglich dann von der Handänderungssteuer befreit, wenn das *Bundesrecht* dies vorsieht.

**Art. 11 lit. b:** Von der Handänderungssteuer befreit sind der Kanton und die *unselbständigen kantonalen Anstalten*. Unselbständige Anstalten besitzen keine Rechtspersönlichkeit. Rechtsträger dieser Anstalten ist der Kanton, weshalb auch er im Grundbuch eingetragen ist. In der Form der unselbständigen Anstalt werden beispielsweise folgende Einrichtungen betrieben: Pensionskasse (vgl. S. 190), Plantahof, Bündner Kunstmuseum, Strafanstalten Sennhof und Realta.

**Art. 11 lit. c:** Im Vernehmlassungsentwurf wurde vorgeschlagen, auch die *selbständigen kantonalen Anstalten* von der Handänderungssteuer zu befreien. An dieser Regelung wurde im Vernehmlassungsverfahren von verschiedener Seite Kritik geäußert, mit der Begründung, diverse selbständige Anstalten des Kantons seien immer mehr im Immobilienhandel tätig; hier müsse eine Gleichbehandlung gegenüber Dritten gewährleistet werden.

Wie oben darzulegen war, ist die Regierung zum Schluss gelangt, dass die selbständigen Anstalten nur für jene Grundstücke von der Handänderungssteuer zu befreien sind, die unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen (vgl. die ausführlichen Erörterungen auf S. 189 ff.).

**Art. 11 lit. d:** Die *Bezirke* sind von der Handänderungssteuer befreit. In zahlreichen Vernehmlassungen wurde geltend gemacht, Bezirke seien gar nicht Rechtssubjekt, weshalb die fragliche Bestimmung zu streichen sei.

Die Bezirke sind für die Zivil- und Strafgerichtsbarkeit zuständig (Art. 71 Abs. 1 KV), welche den Bezirksgerichten, den Bezirksgerichtsausschüssen und den Bezirksgerichtspräsidenten obliegt. Bezirke sind gemäss Art. 4 des Gerichtsverfassungsgesetzes (GVG) bzw. Art. 28 des Entwurfs zu einem Gerichtsorganisationsgesetz (GOG) im Bereich der Rechtsprechungsbefugnisse und der ihnen durch Gesetz übertragenen Aufgaben rechts- und handlungsfähig. Für die Bedürfnisse ihrer Aufgabenerfüllung dürfen die Bezirke auch Grundeigentum erwerben. Vor diesem Hintergrund erweist sich die Befreiung der Bezirke von der Handänderungs- und der Liegenschaftsteuer als sachlich richtig.

Die *kommunalen Anstalten* sind stets von der Handänderungssteuer befreit, unabhängig davon, ob sie selbständig oder unselbständig sind. Der Grund hierfür liegt darin, dass es sich sachlich kaum begründen lässt, wenn eine Gemeinde ihre Anstalten besteuert.

**Art. 11 lit. e:** Rechtssubjekt und damit *Rechtsträger* des Kirchenvermögens im Kanton Graubünden sind die *Landeskirchen*, die *kirchlichen Stiftungen* (z.B. mensa episcopalis, Domkapitel, Priesterseminar) und die *Kirchgemeinden*. Aus diesem Grunde ist es angebracht, neben den Landeskirchen und den Kirchgemeinden auch die kirchlichen Stiftungen von den Steuern zu befreien.

Die römisch-katholische und die evangelisch-reformierte Kirche sind zwar gestützt auf Art. 98 Abs. 1 KV öffentlich-rechtlich anerkannt, aber weder Körperschaften noch Anstalten bzw. Stiftungen des öffentlichen Rechts und damit auch nicht Rechtsträger des Kirchenvermögens. Im Grundbuch können lediglich die Landeskirchen, die Kirchgemeinden (beides Körperschaften) und die kirchlichen Stiftungen eingetragen werden. Die Befreiung der beiden Kirchen als solche von der Handänderungs- und der Liegenschaftensteuer macht deshalb keinen Sinn. Aus diesem Grunde wird in Art. 11 lit. e E-GKStG der Begriff der römisch-katholischen und der evangelisch-reformierten Kirche nicht verwendet.

Bei sämtlichen sich in Graubünden befindenden *Klöstern* handelt es sich um kunstgeschichtliche und kulturelle Denkmäler von kantonaler, nationaler oder gar internationaler Bedeutung, deren Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt. Klöstern ist überdies die Pflege eines kulturellen Erbes von allgemeinem Interesse anvertraut. Die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung sind damit bereits gestützt auf Art. 11 lit. f E-GKStG gegeben, wonach diejenigen juristischen Personen, die im kantonalen oder im gesamtschweizerischen Interesse öffentliche oder ausschliesslich gemeinnützige Zwecke verfolgen, für Grundstücke, die unmittelbar, ausschliesslich und unwiderruflich dem steuerbefreiten Zweck dienen, von der Steuerpflicht befreit sind. Eine ausdrückliche Erwähnung der Klöster erweist sich deshalb als nicht notwendig.

**Art. 12 Abs. 1:** Die Höhe der Steuersätze der Handänderungssteuer soll nicht kantonal geregelt, sondern weiterhin von den Gemeinden festgelegt werden. Diese haben den Satz der Handänderungssteuer in einem Gesetz im formellen Sinn festzulegen.

Der *Maximalsatz*, der bisher von der Regierung fixiert wurde, beträgt 2%. Dieses Maximum soll beibehalten und aus Gründen der Rechtssicherheit ins Gesetz aufgenommen werden. Die Handänderungssteuer stellt eine Rechtsverkehrssteuer dar, bei welcher nur auf den objektiven Wert des Grundstücks abgestellt und ein Schuldenabzug nicht zugelassen wird. Bei dieser Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage muss der Maximalsatz tief angesetzt werden.

**Art. 12 Abs. 2:** Die Handänderungssteuer wird auf dem Verkehrswert des übertragenen Grundstücks erhoben. Der Verkehrswert ist jener Wert, der im

Zeitpunkt des Vermögensüberganges bei einer Veräusserung an einen unabhängigen Dritten hätte erzielt werden können (Marktwert). Bei einem Grundstückkauf wird in der Regel auf den Kaufpreis abgestellt.

Wird ein Kaufvertrag über ein Grundstück derart mit einem Werkvertrag für die Erstellung einer Baute verbunden, dass Boden und Werk faktisch eine Einheit bilden, ist die Handänderungssteuer auf der Summe von *Bodenpreis und Werklohn* zu entrichten (grundlegend dazu VGer, in: ZGRG 4/2004, S. 183 f.; VGU A 03 2).

**Art. 12 Abs. 3:** Entspricht der Kaufpreis offensichtlich nicht dem *Verkehrswert*, wird die Handänderungssteuer auf Letzterem erhoben. Dabei kann die Gemeinde aber nicht einfach auf eine amtliche Schätzung abstellen. Der durch die amtliche Schätzung ermittelte Verkehrswert bildet nur dann eine taugliche Vergleichsgrösse, wenn davon auszugehen ist, dass er auch den tatsächlichen Marktverhältnissen im Zeitpunkt der Handänderung entspricht. Stellt die Gemeinde auf einen höheren Verkehrswert ab, trägt sie die Beweislast dafür, dass dieser höhere Wert dem Marktwert im Übertragungszeitpunkt entspricht. Dies kann dadurch geschehen, dass die Gemeinde die aktuellen Marktverhältnisse mittels einer neuen Schätzung abklären lässt. Diese Grundsätze entsprechen der jüngsten Praxis des Verwaltungsgerichts (vgl. VGU A 03 23, VGU A 02 89, VGU A 02 18). Lässt die Gemeinde eine (neue) Schätzung vornehmen, kann sie die entsprechenden Kosten nicht dem Pflichten auferlegen.

**Art. 12 Abs. 4:** Wird mit einem Baurecht die Verpflichtung übertragen, die wiederkehrenden Baurechtszinsen zu bezahlen, muss diese Verpflichtung vom Verkehrswert des Baurechts in Abzug gebracht werden. Das Baurecht stellt nur insoweit einen Wert dar, als dessen Verkehrswert die kapitalisierten Baurechtszinsen übersteigt (vgl. die Ausführungen auf S. 197).

**Art. 12 Abs. 5:** Im Vernehmlassungsentwurf war vorgesehen, dass beim Tausch von Grundstücken die halbe Steuer vom Verkehrswert aller Tauschgrundstücke plus die volle Steuer auf einem allfälligen Aufgeld zu erheben ist.

Im Vernehmlassungsverfahren wurde kritisiert, dass die vorgeschlagene Erhebung der Handänderungssteuer beim Tausch zu einer Überbesteuerung führe. Wie die nachfolgenden Beispiele zeigen, erfolgte dieser Einwand zu Recht. Bei einer Handänderungssteuer von 2% wird eine Liegenschaft von 100 000 veräussert (1.), gegen eine gleichwertige Liegenschaft getauscht (2.) oder gegen eine Liegenschaft von 80 000 mit einem Aufgeld getauscht (3.). Und letztlich wird die erste Liegenschaft parzelliert und teilweise getauscht (80 000) und teilweise verkauft (4.).

Vorgang	Verkehrswerte	HÄSt	HÄSt Total
1. Verkauf	100 000	2 000	2 000
2. Tausch	100 000 100 000	1 000 1 000	2 000
3. Tausch	100 000 80 000	1 000 800	<b>2 200</b>
Aufgeld	20 000	400	
4. Tausch	80 000 80 000	800 800	2 000
Verkauf	20 000	400	

Einzig im Beispiel mit Tausch mit Aufgeld resultiert eine Steuerbelastung von mehr als 2000, was nicht zu überzeugen vermag. Aus diesem Grunde ist gemäss Art. 12 Abs. 5 E-GKStG nicht nur auf dem Verkehrswert aller Tauschgrundstücke, sondern auch auf einem allfälligen Aufgeld der halbe Steuersatz zu erheben.

**Art. 13:** In der Regel erstellt die Gemeinde die Veranlagungsverfügung und Rechnung für die Handänderungssteuer aufgrund der Handänderungsanzeige. Nur in Fällen, in denen die Handänderung ohne Grundbucheintrag erfolgt, haben die Steuerpflichtigen die Handänderung dem Gemeindesteuernamt zu melden. Dabei handelt es sich v.a. um wirtschaftliche Handänderungen (vgl. Kommentierung von Art. 8 Abs. 2 E-GKStG, S. 217).

**Art. 14 Abs. 1:** Im geltenden Recht werden verschiedentlich nur Rechnungen erstellt und keine Veranlagungsverfügungen erlassen. Mit einer blossen Rechnungstellung kann aber der Bezug der Steuer nicht durchgesetzt werden, weil ein Rechtsöffnungstitel fehlt. Aus diesem Grund muss die Handänderungssteuer generell mit einer formellen *Veranlagungsverfügung* erhoben werden, die auch eine Rechtsmittelbelehrung enthält. Eröffnet wird die Veranlagungsverfügung durch die Gemeinde. Ihr steht es allerdings nach Art. 27 Abs. 2 E-GKStG zu, die Veranlagung zu delegieren (vgl. S. 234).

**Art. 14 Abs. 2:** In verschiedenen Gemeinden laufen Veranlagung und Rechnung nicht über die gleiche Verwaltungsabteilung. Als Folge davon ergeben Veranlagungsverfügung und Rechnung nicht gemeinsam. Das GKStG lässt diese Möglichkeit weiterhin zu.

**Art. 14 Abs. 4:** Von verschiedenen Gemeinden wurde gefordert, dass die Zahlungsfrist nicht zu kurz angesetzt werde, da andernfalls vermehrt Ratenzahlungen verlangt würden. Die Zahlungsfrist soll deshalb 90 Tage betragen; sie entspricht damit auch jener für die kantonalen Spezialsteuern.

**Art. 15:** Das gesetzliche Steuerpfandrecht besteht gemäss Art. 131 Abs. 1 Ziff. 1 EGzZGB auch für die Handänderungssteuer. Art. 15 kommt deshalb bloss deklaratorische Bedeutung zu. Für die Geltendmachung des Pfandrechts spielt es keine Rolle, ob eine zivilrechtliche oder eine wirtschaftliche Handänderung vorliegt.

Das gesetzliche Pfandrecht entsteht gemäss Art. 132 Abs. 1 EGzZGB i.V.m. Art. 14 Abs. 2 E-GKStG mit der Handänderung und geht unter, wenn es nicht innert einem Jahr seit Eintritt der Fälligkeit in das Grundbuch eingetragen wird. Die Handänderungssteuer wird mit der Rechnungstellung fällig, was bedeutet, dass das Pfandrecht innert einem Jahr seit Zustellung der *Rechnung* einzutragen ist.

**Art. 16:** Die Liegenschaftensteuer ist eine Objektsteuer, die auf dem Grundeigentum erhoben wird. Das Gesetz enthält eine abschliessende Regelung der Liegenschaftensteuer, wodurch eine einheitliche Regelung für den ganzen Kanton erreicht werden kann. Die Gemeinden können nur noch die Höhe der Liegenschaftensteuer festlegen (vgl. die ausführlichen Erwägungen auf S. 200).

**Art. 17 Abs. 1:** Die Liegenschaftensteuer wird als *Jahressteuer* erhoben. Es gibt *keine pro rata Besteuerung*. Eine in vielen Fällen sehr geringe Steuer soll nicht noch auf mehrere Eigentümer aufgeteilt werden.

Die Steuerpflicht knüpft am Grundeigentum bzw. an der Nutzungsbeziehung per Ende des *Kalenderjahres* an. Auch für die Wertbestimmung ist das Ende des Kalenderjahres massgebend. Im Vernehmlassungsentwurf wurde noch an das Steuerjahr angeknüpft. Diese Lösung würde aber zu einer Überbesteuerung oder zu gar keiner Besteuerung führen, wenn eine Aktiengesellschaft, die ihre Bücher nicht per Ende Kalenderjahr schliesst, ein Grundstück einer natürlichen Person verkauft oder von einer solchen kauft.

Als Nutzungsberechtigte gelten u.a. der Nutzniesser, der Wohnrechtsberechtigte oder auch der Baurechtsnehmer, dem das Baurecht gegen eine Einmalentschädigung eingeräumt wurde. Diese Werte unterliegen auch der Vermögenssteuer.

**Art. 17 Abs. 2:** Wo es der Vereinfachung dient, kann die Gemeinde die Liegenschaftensteuer bei einer Erbengemeinschaft oder einer Personenunternehmung direkt erheben. Bei Stockwerkeigentümergeinschaften wird

jeder einzelne Stockwerkeigentümer anteilmässig mit der Liegenschaftsteuer veranlagt.

**Art. 17 Abs. 3:** Nach Art. 17 Abs. 2 E-GKStG sind die Nutzungsberechtigten des betreffenden Grundstücks steuerpflichtig. Bezahlt der Nutzungsberechtigte die Liegenschaftsteuer nicht, haftet der Eigentümer solidarisch. Diese Haftung ist namentlich dann von Bedeutung, wenn der Nutzungsberechtigte Wohnsitz im Ausland hat. Eine Solidarhaftung besteht unter Personenunternehmern. Der Gemeinde soll nicht zugemutet werden, die Gesamtheit der Gesellschafter ins Recht fassen zu müssen. Auch das Gesellschaftsrecht kennt eine Solidarhaftung der Gesellschafter (vgl. Art. 544 Abs. 3, Art. 568 Abs. 1 und Art. 604 OR).

**Art. 17 Abs. 4:** Die Steuerbefreiung für die Liegenschaftsteuer wird gleich ausgestaltet wie für die Handänderungssteuer. Beide Steuern sind Objektsteuern, welche die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuersubjektes ausser Acht lassen. Beide knüpfen am Grundeigentum an, die eine an der Übertragung, die andere am Halten von Grundstücken. Eine unterschiedliche Handhabung dieser beiden Steuern mit Bezug auf die Frage der Steuerbefreiung würde nach Ansicht der Regierung sachlich keinen Sinn machen.

**Art. 18:** Im geltenden Recht beträgt die maximale Höhe der Liegenschaftsteuer 1%. Ausgleichsberechtigten Gemeinden und Gemeinden mit einer extrem hohen Verschuldung wird ein Maximum von 1.5% zugelassen. Diese Unterscheidung soll aufgegeben und der *Maximalsatz* auf 2.0% erhöht werden (vgl. S. 202).

**Art. 19 Abs. 1:** Als Grundsatz gilt, dass die Liegenschaftsteuer von den gleichen kantonalen oder kommunalen Behörden erhoben wird, welche auch die Einkommens- und Vermögenssteuern bzw. die Gewinn- und Kapitalsteuern veranlagen. Zuständig für die Veranlagung dieser direkten Steuern ist bei den natürlichen Personen der Kanton (v.a. Selbständigerwerbende) oder die Gemeinde (Unselbständigerwerbende). Bei den juristischen Personen liegt die Zuständigkeit grundsätzlich beim Kanton. Damit kann ein *Synergieeffekt* erreicht werden.

Die Gemeinde kann eine abweichende Regelung für die Liegenschaftsteuer der natürlichen Personen und/oder der juristischen Personen treffen. Eine solche abweichende Regelung muss aber jedenfalls sämtliche natürlichen bzw. juristischen Personen und nicht bloss einzelne Steuerpflichtige zum Gegenstand haben. So ist es möglich, dass Kraftwerkgemeinden eine abweichende Regelung treffen und die Liegenschaftsteuer selber veranlagen.

Die *Veranlagungsbehörde* ist in jedem Fall auch *Einsprachebehörde* (vgl. Art. 27 Abs. 3 E-GKStG).

**Art. 19 Abs. 2:** Für den Fall, dass keine direkten kantonalen oder kommunalen Steuern erhoben werden, ist die *Gemeinde* für die Veranlagung zuständig. Hier handelt es sich z.B. um steuerbefreite juristische Personen, um juristische Personen ohne Faktoren, um Erbgemeinschaften oder um Personenunternehmungen.

**Art. 19 Abs. 3:** Der *Steuerbezug* fällt stets in die Zuständigkeit der *Gemeinde*, auch in jenen Fällen, in denen die Liegenschaftsteuer durch den Kanton veranlagt und in Rechnung gestellt wird. Der Bezug umfasst neben Sicherungshandlungen (z.B. gesetzliches Pfandrecht) sämtliche Bezugshandlungen, wie Zahlungserleichterungen, Steuererlass oder administrative Abschreibung (vgl. Art. 27 Abs. 5 E-GKStG, S. 236).

**Art. 20:** Vgl. die Ausführungen zu Art. 15 E-GKStG, S. 225.

**Art. 21:** Die im Zusammenhang mit den Erbschafts- und Schenkungssteuern vorgeschlagene Rahmengesetzgebung belässt den Gemeinden eine weitgehende Gesetzgebungsautonomie. Im Vernehmlassungsverfahren war dieser Vorschlag praktisch unbestritten.

**Art. 21 Abs. 1:** Die Erbschaftssteuern werden unterteilt in die *Nachlasssteuer* (der gesamte Nachlass wird als Einheit betrachtet und besteuert) und die *Erbanfallsteuer* (der Vermögensanfall beim einzelnen Erben wird besteuert). Der Kanton erhebt eine Nachlasssteuer, bei der gegenwärtig der überlebende Ehegatte subjektiv befreit ist. Neu soll die Steuerbefreiung im Rahmen der Teilrevision des Kantonalen Steuergesetzes auf die direkten Nachkommen ausgedehnt werden.

Heute kennen praktisch alle Gemeinden eine Erbanfallsteuer. Hier soll eine einheitliche Lösung angestrebt werden, indem sämtliche Gemeinden eine Erbanfallsteuer erheben können. Diese soll auch gleich ausgestaltet werden wie die Schenkungssteuer. Die Gemeinden können keine Nachlasssteuer mehr erheben. Konzeptionell unterschiedliche Regelungen in den Gemeinden sollen ausgemerzt werden. Das dient der Übersicht über das geltende Recht und damit auch der Rechtssicherheit.

**Art. 21 Abs. 2:** Die Ehegatten sind heute in der weiten Mehrheit der Gemeinden von den kommunalen Erbschafts- und Schenkungssteuern befreit. Dies soll für alle Gemeinden verbindlich vorgeschrieben werden. Die Eheleute werden im Steuerrecht als Einheit erfasst und diese Einheit soll

auch im Todeszeitpunkt bzw. bei der Erbschaftssteuer zum Tragen kommen. In den meisten Gemeinden sind auch die direkten Nachkommen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit. Die Tendenz in den Kantonen geht dahin, diese Steuern von den Nachkommen nicht zu erheben. Für die Ansiedlung von vermögenden Steuerpflichtigen ist eine Befreiung der Nachkommen von der Erbschaftssteuer notwendig. In den Vernehmlassungen waren sowohl die Befreiung des überlebenden Ehegatten wie auch jene der direkten Nachkommen unbestritten.

Bringen die Partner ihre eigenen Kinder in die Beziehung mit, spricht man von sog. *Patchworkfamilien*. Patchworkkinder sind den Stiefkindern gleichzustellen.

**Art. 21 Abs. 3:** Das PartG schreibt eine Gleichstellung der eingetragenen Partnerinnen und Partner mit den Ehegatten im Erbschaftssteuerrecht nicht vor. Die gleichgeschlechtlichen Partner werden aber sowohl im *Erbrecht* (vgl. z.B. Art. 462 und 470 Abs. 1 ZGB) als auch in den *direkten Steuern* (vgl. z.B. Art. 9 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG und Art. 3 Abs. 4 StHG) den Ehegatten gleichgestellt. Die Einheit der Rechtsordnung gebietet nach Auffassung der Regierung eine Gleichstellung auch im *Erbschaftssteuerrecht*. Auch in der laufenden Teilrevision des kantonalen Steuergesetzes werden die registrierten Partner den Ehegatten gleichgestellt.

**Art. 21 Abs. 5:** Gestützt auf die alte Kantonsverfassung (Art. 40 Abs. 5 aKV) hat die Regierung Maximalsätze für die Erbschafts- und Schenkungssteuern bestimmt. Diese Regelung soll neu ins Gesetz aufgenommen und damit in die Hände des Gesetzgebers gelegt werden. Mit der Erhöhung der kantonalen Nachlasssteuer als Folge der Befreiung der direkten Nachkommen müssen die Maximalsätze der Gemeinden aber angepasst werden (vgl. GRP 2005/2006, S. 436). Von diesen tieferen Maximalsätzen werden die Gemeinden nur vereinzelt betroffen, weil vielfach weit tiefere Erbschafts- und Schenkungssteuern erhoben werden.

Mit der Befreiung der Ehegatten und der registrierten Partner stellt sich die Frage der Besteuerung der *Konkubinatspaare*. In der Teilrevision des Steuergesetzes ist geplant, diese den Ehegatten gleichzustellen. Das GKStG lässt den Gemeinden die Möglichkeit, diese Gleichstellung ins Gesetz aufzunehmen, es zwingt die Gemeinden aber nicht dazu. Die Konkubinatspartner können aber auch nicht den übrigen Begünstigten gleichgestellt und mit deren Maximalsätzen besteuert werden. Der maximal zulässige Satz für Konkubinatspartner soll demjenigen des elterlichen Stammes entsprechen. Gegen eine Sonderregelung für Konkubinatspaare könnte eingewendet werden, das Konkubinatsverhältnis sei nicht feststellbar und nicht überprüfbar. Dem ist entgegenzuhalten, dass in der Erbschafts- und Schenkungssteuer schon der

Umstand der unentgeltlichen Zuwendung für ein Konkubinatsverhältnis und gegen eine blosse Wohngemeinschaft spricht.

In verschiedenen Vernehmlassungen wurde beantragt, auf eine Sonderlösung für den grosselterlichen Stamm zu verzichten und den maximalen Steuersatz für den grosselterlichen Stamm *und* die übrigen Begünstigten bei 25% festzulegen. Vergegenwärtigt man sich, dass die Bande zu den Angehörigen des grosselterlichen Stammes (Onkel, Tanten, Cousins) heute vielfach loser sind als jene zu nichtverwandten Personen, kann diesem Antrag nach Ansicht der Regierung stattgegeben werden. Den Gemeinden steht es weiterhin frei, für den grosselterlichen Stamm einen tieferen Satz als für die übrigen Begünstigten festzulegen.

Werden Vermögenswerte mittels unwiderruflicher Begünstigtenregelung auf dem Umweg eines Trusts (*Irrevocable Fixed Interest Trust*) auf die Erben etc. übertragen, sollen nicht die Steuersätze für die übrigen Begünstigten Anwendung finden. Diese Lösung kann bei der Ansiedlung sehr reicher Steuerpflichtiger hilfreich sein. Der Begriff *Trust* bezeichnet ein Rechtsverhältnis, welches entsteht, wenn der Errichter auf der Grundlage einer Errichtungsurkunde bestimmte Vermögenswerte auf eine oder mehrere Personen (Treuhand) überträgt mit der Aufgabe, diese zum Vorteil der Begünstigten zu verwalten. Dem Trust fehlt es an einer eigenen Rechtspersönlichkeit.

**Art. 22:** Im geltenden Recht erheben alle Tourismusgemeinden eine *Kurtaxe*. Mit dieser Bestimmung wird die heutige Rechtslage übernommen. Der Begriff der Kurtaxe hat sich über Jahrzehnte hinweg in Gesetzgebung und Rechtsprechung etabliert und ist allgemein bekannt. Den Gemeinden steht es frei, an dessen Stelle den Begriff *Sporttaxe*, *Sportabgabe* oder *Gästetaxe* zu verwenden.

In das kantonale Recht wird nur eine *Kompetenznorm* aufgenommen, welche die Grundzüge der Kurtaxe festhält und Limiten aufzeigt, die sich schon aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ergeben. Eine umfassende Regelung der kommunalen Kurtaxe im kantonalen Recht wird von der Regierung als nicht sinnvoll erachtet, da die zu regelnden Verhältnisse und auch die heute bestehenden kommunalen Regelungen zu unterschiedlich sind. In den Vernehmlassungen blieb dieser Aspekt denn auch unbestritten.

**Art. 22 Abs. 2:** Steuersubjekt ist der übernachtende Gast. In den Vernehmlassungen wurde vereinzelt angeregt, es sei zu prüfen, ob auch die *Tagesgäste* mit einer Kurtaxe belastet werden können. In Deutschland sei dies zum Teil bereits heute der Fall.

Für die Kurtaxe soll weiterhin die Übernachtung Steuerobjekt sein. Weil aber das GKStG keine abschliessende Regelung der kommunalen Steuern enthält (vgl. Kommentierung von Art. 2 Abs. 3 E-GKStG, S. 210), steht es den

Gemeinden frei, neben der Kurtaxe eine Steuer zu schaffen, mit welcher der Tagestourist erfasst werden kann. Die Frage, ob eine solche Steuer mit dem übergeordneten Recht in Einklang steht, müsste im Rahmen der konstitutiven Genehmigung des betreffenden kommunalen Steuergesetzes geprüft werden.

**Art. 22 Abs. 3:** Die Kurtaxengelder dürfen nicht für die Finanzierung allgemeiner Gemeindeaufgaben verwendet werden. Sie müssen im Interesse des Gastes und im Rahmen bundesrechtlicher Beschränkungen eingesetzt werden.

**Art. 22 Abs. 4:** Die Erhebung der Kurtaxen ist vielfach an die kommunalen oder regionalen Tourismusorganisationen delegiert. Diese bewährten Strukturen sollen beibehalten werden. Weil die Steuerhoheit aber nicht umfassend an einen privatrechtlichen Verein oder eine Genossenschaft delegiert werden kann, muss die Möglichkeit bestehen, die Verfügung der betreffenden Tourismusorganisation mittels *Einsprache* bei der zuständigen Gemeinde anzufechten (vgl. auch VGE 673/98).

**Art. 23:** Im geltenden Recht erheben zahlreiche Tourismusgemeinden eine Tourismusförderungsabgabe (TFA). Mit der vorgeschlagenen Regelung wird die heutige Rechtslage übernommen.

Die TFA ist eine Kostenanlastungssteuer, mit welcher die Tourismusgemeinden die für den Tourismus benötigten Ausgaben finanzieren.

Im kantonalen Recht wird – wie bei der Kurtaxe – nur eine *Kompetenznorm* aufgenommen, welche die Grundzüge der TFA festhält. Die konkrete Ausgestaltung der TFA soll – der jeweiligen Situation angepasst – in einem kommunalen Gesetz erlassen werden.

**Art. 23 Abs. 2:** Subjekt der TFA sind die natürlichen und juristischen Personen, die auf Gemeindegebiet tätig sind und vom Tourismus profitieren. Verlangt wird nicht eine eigentliche gewerbsmässige Tätigkeit, weshalb z.B. auch die Vermietung einer einzelnen Wohnung den Tatbestand der TFA auslöst (vgl. BGer, in: NStP 2005, S. 107 ff.). Natürliche und juristische Personen haben nur dann eine TFA zu entrichten, wenn sich ihr Wohnsitz/Sitz in der betreffenden Gemeinde befindet oder wenn sie dort über eine Betriebsstätte verfügen.

**Art. 23 Abs. 3:** Der *Verwendungszweck* der TFA ist nach geltendem Recht breiter als jener der Kurtaxe. Wesentlich ist lediglich, dass die Erträge aus der TFA im Interesse der steuerpflichtigen Person verwendet werden. Zu denken ist hier an die Finanzierung von Werbung, touristischer Infrastruktur und

Anlässen. Ausgeschlossen ist die Verwendung der TFA für die Finanzierung ordentlicher Gemeindeaufgaben.

**Art. 23 Abs. 4:** Vergleiche die Ausführungen zu Art. 22 Abs. 4 E-GKStG, S. 230.

**Art. 24 Abs. 1:** Die Kirchen können eine Einkommens- und Vermögenssteuer in Prozenten der einfachen Kantonssteuer erheben. Weil die katholische Landeskirche heute keine Steuern erhebt, wird hier eine Kann-Vorschrift gewählt. Die Landeskirchen und die Kirchgemeinden haben in einem Gesetz im formellen Sinn zu erklären, dass sie von ihrer Steuerhoheit Gebrauch machen. Zudem muss normiert werden, welches Gremium den Steuerfuss festlegt und wer über die Kirchensteuerpflicht (vgl. Abs. 5) entscheidet.

Die Kirchensteuern werden zusammen mit der Gemeindesteuer veranlagt und bezogen.

Der Steuerfuss muss zu Beginn des betreffenden Steuerjahres feststehen. Das verlangen der Rechtsstaat sowie die Grundsätze der Rechtsgleichheit (Wegzuger) und der Rechtssicherheit. In verschiedenen Vernehmlassungen wurde eingewendet, dass das zuständige Gremium nur einmal jährlich tagen und dass eine Festlegung des Steuerfusses im Dezember nicht möglich sei. In Abwägung der Bedürfnisse der Kirchen einerseits und der Anforderungen an eine rechtsstaatliche Steuererhebung andererseits ist die Regierung zur Auffassung gelangt, dass am Erfordernis der Festlegung des Steuerfusses vor Beginn des Steuerjahres festzuhalten ist. Die Kirchgemeinden können den Steuerfuss auch im ersten Semester für das folgende Steuerjahr beschliessen, zumal die Veränderungen des Steuerfusses vielfach sehr gering sind.

**Art. 24 Abs. 2:** Für die subjektive Steuerpflicht ist auf die Kirchenzugehörigkeit der einzelnen Steuerpflichtigen im Gebiet der jeweiligen Kirchgemeinde am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht abzustellen. Bei *konfessionell gemischten* (gemeinsam veranlagten) *Ehen* werden die gesamten Steuerfaktoren des Ehepaares hälftig auf Mann und Frau aufgeteilt. Steuersubjekt ist derjenige Ehegatte, welcher der jeweiligen Konfession angehört. Für die Ermittlung der steuerbaren Faktoren wird aber – dem Konzept der Familienbesteuerung mit Faktorenaddition folgend – die Hälfte des gesamten Einkommens und Vermögens des Ehepaares erfasst. Jede andere Lösung würde bedingen, dass für die Kirchensteuer eine Art Individualbesteuerung vorgenommen werden müsste, bei der die Einkünfte und Abzüge den Ehegatten zugewiesen würden. Die entstehenden Kosten könnten die Kirchen nicht finanzieren.

Auch die Rechtsprechung erachtet diese Lösung als sachgerecht. Ihr liegt die Überlegung zugrunde, dass der eine Ehegatte ebenso am Einkommen des anderen Partners teilhat, sich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einen Partners auch nach dem Einkommen und Vermögen des anderen bestimmt und sich dies unter konfessionellen Gesichtspunkten nicht anders verhält (BGer, in: StE 2002 A 25 Nr. 9; BGE 100 Ia 261; Praxis 87/1998 Nr. 77). Im Lichte dieser bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt mithin Folgendes: Gehören die Ehegatten einer unterschiedlichen staatlich anerkannten Kirche an, wird die Kirchensteuer je auf dem hälftigen Gesamteinkommen erhoben. Gehört nur ein Ehegatte einer staatlich anerkannten Kirche an, wird die Kirchensteuer nur auf dem hälftigen Gesamteinkommen erhoben. Dabei bleibt unbeachtlich, welcher der Ehegatten das fragliche Einkommen erzielt hat.

Weil *minderjährige Kinder* in aller Regel über keine Steuerfaktoren verfügen, ist deren kirchliche Zugehörigkeit steuerrechtlich irrelevant.

Bei konfessionell gemischten Ehen und *beschränkter Steuerpflicht* nur eines Ehegatten in einer anderen als der Wohnsitzgemeinde werden beide Ehegatten an diesem Ort besteuert. Dies entspricht der Rechtsprechung des Bundesgerichts für interkantonale Fälle (vgl. StE 2002 A 25 Nr. 9).

**Beispiel** Das Ehepaar A (Mann: katholisch; Frau: reformiert) hat Wohnsitz in Chur. Frau A ist Eigentümerin einer Ferienwohnung in Samedan.

Sowohl die katholische als auch die reformierte Kirchgemeinde können das Ehepaar A für die Ferienwohnung in Samedan besteuern; das anteilige Vermögen und der Eigenmietwert unterliegen der Besteuerung in Samedan. Der Grundsatz der Ehegattenbesteuerung mit Faktorenaddition geht hier der Religionszugehörigkeit vor. Die Besteuerung des Ehepaares als Einheit betrifft nicht nur die Bemessungsgrundlage, sondern auch die Steuerpflicht.

**Art. 24 Abs. 3:** Wie für die Gemeindesteuern erfolgt die Veranlagung der Kirchensteuern nach den Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes. Eine Steueraufteilung auf verschiedene Hoheitsträger, sei diese örtlich oder konfessionell bedingt, erfolgt durch die gleichen Behörden.

Für den provisorischen Bezug der Einkommens- und Vermögenssteuer ist auf die Regelung der Gemeinde abzustellen. Der allgemeine Fälligkeitstermin und der Bezugszeitpunkt der Steuer richten sich damit nach dem kommunalen Recht.

**Art. 24 Abs. 5:** Ist in einem konkreten Fall streitig, ob eine Person der entsprechenden Kirche angehört und damit steuerpflichtig ist, hat die *Kirchgemeinde* diese Frage zu prüfen und zu entscheiden. Sie erlässt nach erfolgter Prüfung eine anfechtbare Feststellungsverfügung. Gegen diese Verfügung

kann bei der verfügenden Behörde Einsprache und gegen den Einspracheentscheid beim Verwaltungsgericht Beschwerde erhoben werden (vgl. Art. 29 E-GKStG).

**Art. 24 Abs. 6:** Die Kirchensteuern werden von der *Gemeinde bezogen* und an die steuerberechtigten Kirchen weitergeleitet.

**Art. 25 Abs. 1:** Für das Nach- und Strafsteuerverfahren kann auf die Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes verwiesen werden; es sind keine eigenständigen oder weitergehenden Regelungen erforderlich.

**Art. 25 Abs. 2:** Wo die Gemeindesteuer zusammen mit der Kantonssteuer veranlagt wird, erheben die Gemeinden wie im geltenden Recht keine *Ordnungsbussen* (z.B. wegen Nichteinreichens der Steuererklärung). Die gleiche Übertretung kann und soll nicht von mehreren Hoheitsträgern gebüsst werden. Lediglich hinsichtlich jener Steuern, welche die Gemeinden selber veranlagen, erheben sie Ordnungsbussen nach den Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes.

**Art. 25 Abs. 3:** Die Nachsteuer ist nichts anderes als die Veranlagung der nicht erhobenen Steuer in einem besonderen Verfahren. Deshalb liegt die Erhebung der Nachsteuer und deren Bezug in den Händen der für die Veranlagung der entsprechenden Steuerart zuständigen Behörde. Wird beispielsweise für die *Grundstückgewinnsteuer* ein Nach- und Strafsteuerverfahren durchgeführt, ist hierfür die Kantonale Steuerverwaltung zuständig.

**Art. 25 Abs. 4:** Mit dieser Bestimmung wird festgehalten, dass für die Veranlagung der Nach- und Strafsteuern betreffend *Einkommens- und Vermögenssteuern* stets die kantonalen Behörden zuständig sind, auch dann, wenn die Veranlagung dieser Steuern durch die Gemeinde erfolgte. Der Grund für diese Regelung liegt darin, dass vor allem im Bereich der Strafsteuern ein juristisches Fachwissen erforderlich ist, über das die Gemeinden vielfach nicht verfügen.

**Art. 25 Abs. 5:** Wird die Gemeindesteuer zusammen mit der Kantonssteuer erhoben (Einkommens- und Vermögenssteuern, Grundstückgewinnsteuer), werden die Nach- und Strafsteuerverfahren für Kanton und Gemeinde zusammengelegt.

**Art. 26 Abs. 1 und 2:** Soweit in diesem Gesetz keine abschliessende Regelung für die Steuererhebung getroffen wird, müssen die Gemeinden und die Kirchen eine gesetzliche Grundlage schaffen. Im Gesetz müssen jedenfalls der

Kreis der Steuerpflichtigen (Steuersubjekt), der Gegenstand der Steuer (Steuerobjekt), der Steuersatz, die Bemessung der Steuer und auch die Behördenorganisation in den Grundzügen geregelt werden. Zudem hat das Gesetz die Fälligkeit und Zahlbarkeit zu normieren. Das Gesetz ist vom Stimmbürger zu erlassen oder – wo das kantonale Gemeindegesetz (Art. 10 GG) dies zulässt – dem fakultativen Referendum zu unterstellen. Dies gilt nach Art. 26 Abs. 2 E-GKStG auch für die Landeskirchen und die Kirchgemeinden.

**Art. 26 Abs. 3:** Wie im geltenden Recht müssen die Steuergesetze der Gemeinden von der Regierung genehmigt werden. Die *Genehmigungspflicht* beruht auf der Überlegung, dass der Kanton eine Kontrollmöglichkeit haben muss, wenn er die Steuerhoheit an andere Gemeinwesen delegiert. Der Kanton muss prüfen können, ob sich die Gemeinde an den delegierten Umfang und an das übergeordnete Recht hält. Dabei steht dem Kanton wie im heutigen Recht auch eine Ermessenskontrolle zu. Es liegt im Ermessen des Kantons, wie weit er die Gesetzesdelegation vornimmt und nicht im Ermessen der Gemeinden, wie viel Gesetzesautonomie sie beanspruchen (vgl. BGer, in: ZBl 96/1995, S. 37 ff.). So würde die Regierung beispielsweise eine Kopfsteuer nicht mehr genehmigen (vgl. die Ausführungen zu Art. 3 Abs. 2 E-GKStG, S. 211) und auch eine Haushaltssteuer könnte vermutlich neu nicht mehr als verfassungskonform beurteilt werden.

Die Genehmigung durch die Regierung muss *konstitutiver Natur* sein; d.h. vor der Genehmigung können die entsprechenden Gesetzesbestimmungen nicht in Kraft treten. Diese Regelung entspricht dem heutigen Recht (vgl. VGE 32/95, in: ZGRG 3/1995, S. 94 f.), ist zwingend für eine effiziente und effektive Kontrolle sowie notwendig für die Rechtssicherheit.

Die Genehmigungspflicht wird neu auch auf die Steuergesetze der Landeskirchen und der Kirchgemeinden ausgedehnt. Die Gleichbehandlung der Kirchen mit den Gemeinden ergibt sich schon aus Art. 99 Abs. 2 KV. Aber auch aus sachlichen Gründen liesse sich eine unterschiedliche Behandlung nicht rechtfertigen. Die Genehmigungspflicht wird von den Kirchen im Vernehmlassungsverfahren nicht beanstandet.

Der Steuerfuss muss von der Regierung nicht genehmigt werden.

**Art. 27 Abs. 1:** Die Gemeinde muss – soweit dies nicht in diesem Gesetz bestimmt wird – im kommunalen Gesetz festlegen, wer für Veranlagung und Einsprache, für Bezug (inkl. Zahlungserleichterungen), Revisionen, Ordnungsbussen, Nach- und Strafsteuerverfahren etc. zuständig ist.

**Art. 27 Abs. 2:** In eingeschränktem Mass kann die Veranlagung an Dritte delegiert werden. Die Delegationsnorm muss zwingend in das kommunale

Gesetz aufgenommen und damit von der Regierung genehmigt werden. Eine Delegation dürfte insbesondere für die Erhebung der Kurtaxe und/oder der Tourismusförderungsabgabe durch die kommunale oder regionale Tourismusorganisation gewählt werden. Möglich ist auch eine Veranlagung der Handänderungssteuer durch den zuständigen Grundbuchkreis. Als sinnvoll beurteilt werden kann auch die Delegation der Veranlagung der Gemeindesteuern an die für die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern gebildeten Allianzen. Dabei kann es sich z.B. um die Erbschafts- und Schenkungssteuer handeln. Diese Arbeiten müssen dann auch durch die delegierende Gemeinde finanziert werden. Die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern erfolgt ohnehin schon durch die betreffenden Allianzen.

**Art. 27 Abs. 3:** Die Einsprache ist im Steuerrecht kein eigentliches Rechtsmittel, das von einer unabhängigen Instanz beurteilt werden muss. Die Einsprache ist vielmehr Teil des Veranlagungsverfahrens. Sie hat die Funktion einer Revision und dient der Korrektur von Fehlern in einem einfachen und kostenlosen Verfahren. Die so ausgestaltete Einsprache ist die Antwort des Gesetzgebers auf das steuerrechtliche Massenverfahren, bei dem im Zuge der Veranlagung nicht immer jedes Detail des Sachverhalts ermittelt und nicht immer eine detaillierte Abklärung vorgenommen werden kann. Die daraus resultierenden Fehler sollen einfach, effizient, kostengünstig und ohne Prestigeverlust auf beiden Seiten bereinigt werden können. Die Zielsetzung der Einsprache zeigt, dass die *Veranlagungsbehörde* auch *Einsprachebehörde* sein muss.

Wo die Veranlagung (z.B. der Handänderungssteuer, der Kurtaxe oder der Tourismusförderungsabgabe) an Dritte delegiert wird, ist eine abweichende Regelung zu treffen. Eine umfassende und abschliessende Delegation der Steuererhebungscompetenz an eine Institution des Privatrechts oder an eine andere staatliche Einrichtung kann aus staatsrechtlichen Überlegungen nicht in Frage kommen. Spätestens im Einspracheverfahren muss die politisch legitimierte Gemeinde die Entscheidungsbefugnis übernehmen und das Veranlagungsverfahren durch den Einspracheentscheid abschliessen. Das bedeutet, dass dort, wo Veranlagung und Bezug einer Steuer delegiert werden, eine Behörde der Gemeinde als Einsprachebehörde fungieren muss. Das Verwaltungsgericht hat die entsprechende Regelung einer Gemeinde als vertretbar und rechtlich haltbar beurteilt (VGE 673/98).

**Art. 27 Abs. 4:** Im geltenden Recht werden vielfach die Gemeindevorstände als Einsprachebehörde eingesetzt. Diese Möglichkeit soll in Zukunft aus zwei Gründen nicht mehr bestehen: Einerseits ist die Einsprache Teil des Veranlagungsverfahrens und muss deshalb von der gleichen Behörde behandelt werden (vgl. Art. 27 Abs. 3 E-GKStG). Andererseits ist das Einsprache-

verfahren ein Verfahren, in dem geprüft werden muss, ob die getroffene Veranlagungsverfügung rechtlich korrekt ist. Hier geht es um die Anwendung des geltenden Rechts und nicht um eine politische Würdigung des Sachverhalts. Die Rechtsanwendung soll aber nicht in die Hände der politisch gewählten Behörden gelegt werden, sondern den dafür angestellten und ausgebildeten Mitarbeitenden der Gemeinden übertragen werden. Gegen diese Regelung wurde im Vernehmlassungsverfahren lediglich vereinzelt Kritik vorgebracht.

**Art. 27 Abs. 5:** Die Zuständigkeit der Gemeinde für den Entscheid über Steuererlass und administrative Abschreibung ergibt sich aus der jeweiligen Bezugsbestimmung und – mit Bezug auf die Grundstückgewinnsteuer – aus Art. 6 Abs. 5 E-GKStG.

Für den Fall, dass die Kompetenz für die Behandlung von Erlassgesuchen und administrativen Abschreibungen bei der Gemeinde liegt, hat sie zu bestimmen, welche Behörde für die entsprechenden Entscheide zuständig ist. Sie kann damit eine Verwaltungs- oder eine Exekutivbehörde betrauen. Die Zuständigkeiten können auch nach Massgabe der Höhe der zu beurteilenden Forderung bestimmt werden.

**Art. 28:** Die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden können nur Einkommens- und Vermögensteuern erheben. Diese Kirchensteuern werden von der Kantonalen Steuerverwaltung und den Mitarbeitenden der Gemeinden veranlagt und von den Gemeindebehörden bezogen. Den Veranlagungs- und Bezugsbehörden kommen alle mit der jeweiligen Tätigkeit verbundenen Kompetenzen zu. So ist beispielsweise die kommunale Bezugsbehörde auch für Stundung, Ratenzahlung, Verzicht auf Verzugszinsen sowie die administrative Abschreibung nicht einbringlicher Steuern und den Erlass nicht beziehbarer Steuern zuständig. Diese Regelung entspricht der heutigen Praxis in den Gemeinden.

Der *Bezug der Kirchensteuern* erfolgt gemeinsam mit den Gemeindesteuern, weshalb hinsichtlich des Bezugszeitpunktes und des allgemeinen Fälligkeitstermins auf die Regelung der Gemeinde abgestellt wird.

Die Beurteilung der Frage, ob eine *subjektive Steuerpflicht* besteht, d.h. ob jemand der entsprechenden Kirche angehört, obliegt der Kirchgemeinde. In diese rein kirchliche Angelegenheit können und sollen sich die Steuerbehörden nicht einmischen. Für den Entscheid dieser Frage muss die Kirchgemeinde eine Behörde bestellen.

**Art. 29 Abs. 1:** Das Veranlagungsverfahren richtet sich nach den Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes, weshalb es hier nicht ausdrücklich geregelt wird. Auch für das Einspracheverfahren finden die Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes Anwendung.

Die Einsprache ist in allen Fällen an die verfügende Behörde zu richten. Diese ist aber nicht immer auch die für die Behandlung der Einsprache zuständige Behörde (vgl. Kommentierung von Art. 27 Abs. 3 E-GKStG, S. 235). Ist die verfügende Behörde nicht zur Entscheidung der Einsprache zuständig, leitet sie die Einsprache zusammen mit den Akten und – wenn sie dies für angebracht hält – einer kurzen Stellungnahme ohne Verzug an die Einsprachebehörde weiter.

**Art. 29 Abs. 2:** Das Gesetz über das Verfahren in Verwaltungs- und Verfassungssachen (VVG) und das Verwaltungsgerichtsgesetz (VGG) sollen im neuen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege (VRG) zusammengelegt werden. Dieses dürfte im Jahre 2007 in Kraft treten. Im VRG wird der Begriff Rekurs durch *Beschwerde* ersetzt. Darüber hinaus soll die Beschwerdefrist vereinheitlicht und auf 30 Tage verlängert werden. Diese beiden Änderungen sind auch im GKStG aufzunehmen.

Eine Rechtsmittelmöglichkeit der Gemeinden und Kirchen ist ausgeschlossen. Sie würde bei den betroffenen Steuerpflichtigen auf absolutes Unverständnis stossen. Den Steuerpflichtigen könnte nicht erklärt werden, warum sich zwei Steuerbehörden zu ihrem Nachteil bekämpfen. *Staatspolitisch* müssen solche Auswüchse verhindert werden. Die Interessen der Gemeinden sollen im Veranlagungsverfahren berücksichtigt bzw. die Gemeinden angehört werden, bevor ein Einspracheentscheid gefällt oder eine Vernehmlassung verfasst wird.

**Art. 30:** Vgl. die ausführlichen Erörterungen auf S. 206.

**Art. 31 Abs. 1:** Die Gemeinden, Landeskirchen und Kirchgemeinden haben bis zum 31. Juli 2008, also 1½ Jahre ab Inkrafttreten Zeit, um ihre Gesetzgebung an das neue Recht anzupassen. Die kommunalen Steuergesetze müssen einer *Totalrevision* unterzogen werden, die von der Regierung zu genehmigen ist und die nach erfolgter Genehmigung auf den 1. Januar 2009 in Kraft gesetzt werden kann. Die Genehmigung der Erlasse umfasst aber auch die Steuergesetze der evangelisch-reformierten Landeskirche und der Kirchgemeinden.

Als Folge des neuen GKStG werden die kommunalen Steuergesetze wesentlich weniger umfangreich ausfallen. Die Kantonale Steuerverwaltung wird zudem ein Mustergesetz erarbeiten, das den Gemeinden diese Revisionsarbeiten erleichtern kann. Die Regierung ist der Meinung, dass eine Frist von 1½ Jahren ausreicht, um das kommunale Recht an die neue Gesetzgebung anzupassen.

Gemeindesteuergesetze, welche an das GKStG nicht angepasst und von der Regierung nicht genehmigt werden, haben ab *1. Januar 2009 keine Gültigkeit* mehr.

Bestimmungen kommunaler Steuergesetze, welche nach dem 1. Januar 2007 erlassen werden und dem GKStG *widersprechen*, könnte die Regierung *nicht genehmigen*.

**Art. 31 Abs. 3:** Die Gesetze über die Kurtaxe bzw. die TFA müssen weder neu verabschiedet noch neu genehmigt werden, wenn diese von der Regierung bereits genehmigt worden sind. Das Gleiche gilt für die Sondersteuern auf Alkohol, Tabak, Mineralöl etc., welche die Zollausschlussgebiete heute erheben.

**Art. 32:** Im geltenden Recht wird die Steuererhebung der Gemeinden teilweise im kantonalen Gemeindegesetz (GG) geregelt. Diese Bestimmungen können mit der Schaffung des GKStG aufgehoben werden.

Die Aufhebung der Bestimmungen im GG erfolgt nicht mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes, sondern erst mit der zwingenden Anwendbarkeit der Bestimmungen des GKStG, d.h. per 1. Januar 2009 (vgl. Kommentierung von Art. 34 Abs. 2 E-GKStG, S. 239).

**Art. 33:** In 187 von 207 Gemeinden sind bereits heute der überlebende Ehegatte und die direkten Nachkommen von der Erbschaftssteuer befreit. Die restlichen 20 Gemeinden unterwerfen entweder den überlebenden Ehegatten, die direkten Nachkommen oder beide Erbenkategorien der Erbschaftssteuer. Die zwingende Befreiung des Ehegatten und der direkten Nachkommen von der Erbschaftssteuer wirft für diese 20 Gemeinden ein übergangsrechtliches Problem auf. Bis zur Teilrevision des kantonalen Steuergesetzes per 1. Januar 2001 wurden die *Erbvorbezüge* nicht im Zeitpunkt der Vermögensübertragung, sondern erst im Zeitpunkt des Ablebens des Erblassers der Nachlasssteuer unterworfen. Diese Regelung galt auch für die Gemeinden, welche den Ehegatten und die direkten Nachkommen der Erbschaftssteuer unterwarfen. Verschiedene altrechtliche Erbvorbezüge wurden daher bis heute noch nicht besteuert. In den Übergangsbestimmungen ist daher zu regeln, wie diese (altrechtlichen) Vorbezüge zu behandeln sind. Dabei bestehen drei Möglichkeiten:

- Mit der Befreiung des Ehegatten und der direkten Nachkommen werden auch die noch nicht besteuerten Vorbezüge von der Besteuerung ausgenommen, obwohl diese Vorbezüge nach der im Zeitpunkt der Vermögensübertragung massgebenden Regelung steuerpflichtig waren. Damit wird eine *Rechtsungleichheit* zu den Vorbezügen geschaffen, die seit dem 1. Januar 2001 ausgerichtet und direkt abgesteuert wurden.
- Die heutige Regelung wird beibehalten und die altrechtlichen Vorbezüge an den Ehegatten und die direkten Nachkommen werden auch nach deren Befreiung von der Erbschaftssteuer im Zeitpunkt des Ablebens des Erb-

lassers besteuert. Damit wird die *Besteuerung* des Ehegatten und der direkten Nachkommen für Erbvorbezüge noch *während langer Zeit weiter bestehen*. Die ungleiche Besteuerung von Vorbezügen und Erbanfall dürfte auf wenig Verständnis stossen.

- Im Zeitpunkt der zwingenden Befreiung des Ehegatten und der direkten Nachkommen werden die *altrechtlichen Vorbezüge abgesteuert*. Diese Regelung wurde bei der Befreiung der Ehegatten von der Nachlasssteuer angewandt (vgl. Art. 188f Abs. 1 StG).

Die Regierung ist der Meinung, dass die Besteuerung der altrechtlichen Vorempfänger mit der zwingenden Befreiung der Ehegatten und der direkten Nachkommen per 1. Januar 2008 (vgl. Kommentierung von Art. 34 Abs. 3 E-GKStG, unten) erfolgen soll. Damit wird die Besteuerung der Erbvorbezüge an den Ehegatten und die direkten Nachkommen abgeschlossen und es findet in Zukunft nur noch das neue Recht Anwendung. Würden Vorempfänger erst im Zeitpunkt des Erbanges besteuert, müsste die Erbschaftsbesteuerung für den Ehegatten und die direkten Nachkommen noch während Jahren und Jahrzehnten beibehalten werden, was veranlagungstechnisch zu vermeiden ist. Für den Fall, dass der Ehegatte oder die direkten Nachkommen bei der Absteuerung der genannten Erbvorbezüge Zahlungsschwierigkeiten haben sollten, sind mit der Bezugsbehörde Zahlungsmodalitäten zu prüfen.

**Art. 34 Abs. 2:** Verschiedene Neuerungen dieses Gesetzes müssen im ganzen Kanton gleichzeitig umgesetzt werden. Eine andere Lösung ist schon aus Gründen der EDV nicht möglich. Das gleichzeitige Inkrafttreten kann dadurch erreicht werden, dass das Gesetz im Jahre 2007 in Kraft tritt, die Bestimmungen des Gesetzes grundsätzlich aber erst ab dem 1. Januar 2009 direkte Anwendung finden.

**Art. 34 Abs. 3:** Im Rahmen der Teilrevision des kantonalen Steuergesetzes ist vorgesehen, die direkten Nachkommen per 1. Januar 2008 von der Nachlass- und Schenkungssteuer zu befreien. Nach Ansicht der Regierung ist es angebracht, *Ehegatten* und *direkte Nachkommen* auf den gleichen Zeitpunkt hin von der *kommunalen Erbschafts- und Schenkungssteuer* zu befreien. Aus diesem Grunde findet Art. 21 Abs. 2 und 3 E-GKStG – in Abweichung von der Regelung in Art. 34 Abs. 2 E-GKStG – vorzeitig, d.h. bereits per 1. Januar 2008, *direkte Anwendung*. Die betreffende Gemeinde ist nicht gehalten, ihr Steuergesetz auf dieses Datum hin anzupassen und die Befreiung der Ehegatten und der direkten Nachkommen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer von der Regierung genehmigen zu lassen. Diese vorzeitige Inkraftsetzung von Art. 21 Abs. 2 und 3 E-GKStG wurde auch von einigen Vernehmlassungsteilnehmern beantragt. Zu beachten ist, dass von dieser Regelung lediglich 20 Gemeinden betroffen sind. In 187 von 207 Gemeinden sind

bereits heute sowohl die direkten Nachkommen als auch der überlebende Ehegatte von der Erbschaftssteuer befreit.

Mit dem Verweis auf Art. 21 Abs. 2 und 3 E-GKStG ist sichergestellt, dass Stief- und Pflegekinder den direkten Nachkommen gleichgestellt sind und die Stellung der eingetragenen Partnerinnen und Partner derjenigen von Ehegatten entspricht.

## **VII. Berücksichtigung der Grundsätze «VFRR»**

Die Grundsätze der Verwesentlichung und Flexibilisierung der Rechtsetzung und Rechtsanwendung (VFRR) werden im vorliegenden Erlass vollumfänglich beachtet.

## **VIII. Anträge**

Gestützt auf diese Ausführungen beantragen wir Ihnen:

1. auf die Vorlage einzutreten;
2. dem Erlass des Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern gemäss beiliegendem Entwurf zuzustimmen und
3. die Motion Suenderhauf betreffend die Vereinheitlichung der Handänderungssteuern im Kanton Graubünden vom 28. November 1995 abzuschreiben.

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Landespräsident, sehr geehrte Damen und Herren Grossräte, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Namens der Regierung

Der Präsident: *Lardi*

Der Kanzleidirektor: *Riesen*

# Gesetz über die Gemeinde- und Kirchensteuern (GKStG)

Vom ...

---

Der Grosse Rat des Kantons Graubünden,

gestützt auf Art. 31 und Art. 94 der Kantonsverfassung,  
nach Einsicht in die Botschaft der Regierung vom 16. Mai 2006,

beschliesst:

## I. Allgemeine Bestimmungen

### Art. 1

<sup>1</sup> Dieses Gesetz regelt die Steuererhebung der politischen Gemeinden sowie der Landeskirchen und deren Kirchengemeinden. Gegenstand des Gesetzes

<sup>2</sup> Soweit dieses Gesetz keine abweichende Regelung enthält, finden die Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes sinngemäss Anwendung.

### Art. 2

<sup>1</sup> Die Gemeinde erhebt nach den Bestimmungen dieses Gesetzes: Gemeindesteuern

- a) eine Einkommens- und Vermögenssteuer;
- b) eine Grundstückgewinnsteuer;
- c) eine Nach- und Strafsteuer sowie Ordnungsbussen.

<sup>2</sup> Die Gemeinde kann nach den Bestimmungen dieses Gesetzes folgende Steuern erheben:

- a) eine Handänderungssteuer;
- b) eine Liegenschaftensteuer.

<sup>3</sup> Die Gemeinde kann weitere Steuern erheben, wie insbesondere:

- a) eine Erbanfall- und Schenkungssteuer;
- b) eine Kurtaxe;
- c) eine Tourismusförderungsabgabe.

<sup>4</sup> Die Erhebung einer Quellensteuer und die Besteuerung der juristischen Personen für Gewinn und Kapital steht einzig dem Kanton zu.

**Art. 3**

Kirchensteuern

<sup>1</sup> Die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden können nach den Bestimmungen dieses Gesetzes eine Einkommens- und Vermögenssteuer in Prozenten der einfachen Kantonssteuer sowie Nach- und Strafsteuern erheben.

<sup>2</sup> Die Erhebung weiterer Steuern ist nicht zulässig.

**II. Die Steuern der Gemeinden****1. DIREKTE STEUERN****Art. 4**Einkommens-  
und Vermö-  
genssteuern

<sup>1</sup> Die Gemeinde erhebt eine Einkommens- und Vermögenssteuer in Prozenten der einfachen Kantonssteuer. Die Gemeinde legt den Steuerfuss für das nachfolgende Steuerjahr spätestens im Dezember fest.

<sup>2</sup> Steuersubjekt, Steuerobjekt, Steuersatz und Bemessung der Steuer richten sich nach den Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes.

<sup>3</sup> Die Veranlagung erfolgt zusammen mit der Kantonssteuer durch die Behörden nach kantonalem Steuergesetz. Gleiches gilt für Einsprache-, Rechtsmittel- und weitere Entscheide. Vorbehalten bleiben jene Fälle, in denen lediglich eine kommunale Veranlagung erfolgt.

<sup>4</sup> Der Steuerbezug fällt in die Zuständigkeit der Gemeinde.

**Art. 5**

Fraktionssteuer

<sup>1</sup> Zur Erleichterung von Gemeindezusammenschlüssen kann die Gemeinde den Fraktionen, die als Gebietskörperschaften ausgestaltet sind, für die Dauer von zehn Jahren die Erhebung von Einkommens- und Vermögenssteuern delegieren.

<sup>2</sup> Bestehende Fraktionen mit Gebietskörperschaft, die am 1. Januar 2009 eine Einkommens- und Vermögenssteuer erheben, können dies für die Dauer von zehn Jahren weiterhin tun.

<sup>3</sup> Artikel 4 findet sinngemäss Anwendung.

**Art. 6**Grundstückge-  
winntsteuer

<sup>1</sup> Die Gemeinde erhebt eine Grundstückgewinnsteuer in der Höhe der Kantonssteuer.

<sup>2</sup> Steuersubjekt, Steuerobjekt, Steuersatz und Bemessung der Steuer richten sich nach den Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes.

<sup>3</sup> Verlustverrechnung und Satzbestimmung sind auf das Gemeindegebiet begrenzt.

<sup>4</sup> Veranlagung und Steuerbezug erfolgen zusammen mit der kantonalen Grundstückgewinnsteuer durch die Kantonale Steuerverwaltung. Gleiches gilt für Einsprache-, Rechtsmittel- und weitere Entscheide.

<sup>5</sup> Über Erlassgesuche und administrative Abschreibungen entscheidet die Gemeinde.

## 2. HANDÄNDERUNGSSTEUER

### Art. 7

Die Gemeinde erhebt eine Handänderungssteuer nach den Bestimmungen dieses Gesetzes.

Handänderungs-  
steuer  
1. Allgemeines

<sup>2</sup> Die Handänderungssteuer wird erhoben bei Handänderung eines in der Gemeinde gelegenen Grundstücks oder Grundstückanteils.

### Art. 8

<sup>1</sup> Als Handänderung gilt jede Übertragung der tatsächlichen und wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück.

2. Handände-  
rungsbegriff

<sup>2</sup> Als wirtschaftliche Handänderung gilt insbesondere:

- a) die Ausübung des Substitutionsrechts aus einem Kauf- oder Kaufrechtsvertrag, wenn eine Eigentumsübertragung stattfindet;
- b) die Übertragung von Beteiligungsrechten an einer Immobiliengesellschaft, wenn dadurch der Erwerber allein oder zusammen mit seinem Ehegatten und den unmündigen Kindern eine Mehrheit der Stimmen erlangt;
- c) die entgeltliche Belastung von Grundstücken mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen, wenn diese den Veräusserungswert der Grundstücke dauernd und wesentlich beeinträchtigen;
- d) die Einräumung eines Baurechts gegen Einmalentschädigung.

<sup>3</sup> Die Einbringung eines Grundstücks in eine Personengesellschaft unterliegt der Handänderungssteuer nur insoweit, als die wirtschaftliche Berechtigung ändert.

**Art. 9**3. Steuerfreie  
Handänderungen

Von der Handänderungssteuer sind befreit:

- a) Handänderungen zufolge Erbfolge, Erbteilung, Vermächtnisses, Erbvorbezuges und Schenkung;
- b) Handänderungen zwischen Eltern und Kindern bzw. Schwiegereltern und Schwiegerkindern. Stiefkinder und Pflegekinder sind den leiblichen Kindern gleichgestellt;
- c) Handänderungen zwischen Ehegatten und zwischen eingetragenen Partnerinnen beziehungsweise Partnern sowie aufgrund güterrechtlicher Auseinandersetzungen;
- d) Handänderungen zum Zwecke der Güterzusammenlegung, der Abrundung, der rationelleren Bewirtschaftung landwirtschaftlicher Gewerbe, der Quartierplanung, der Grenzbereinigung oder der Umlegung von Bauland;
- e) Handänderungen zufolge Enteignung oder freiwilliger Abtretung von Grundstücken, an denen ein Enteignungsrecht besteht;
- f) Handänderungen bei Überbauungen, wenn ein Handwerker Grundeigentum übernehmen muss, welches er innert zwei Jahren seit Abschluss des Kaufvertrages weiterverkauft, ohne es vorher genutzt zu haben;
- g) Handänderungen, welche beim Erwerb des Grundstücks durch den Pfandgläubiger, den Pfandbürgen oder den Solidarschuldner zu einem Verlust führen;
- h) Handänderungen bei einer Umstrukturierung, die gemäss kantonalem Steuergesetz einen Steueraufschubtatbestand darstellt.

**Art. 10**

## 4. Steuersubjekt

<sup>1</sup> Steuerpflichtig ist der Erwerber des Grundstücks.

<sup>2</sup> Beim Tausch von Grundstücken ist jede Vertragspartei für das von ihr erworbene Tauschobjekt steuerpflichtig. Ein allfälliges Aufgeld ist vom Erwerber des wertvolleren Grundstückes zu versteuern.

<sup>3</sup> Abweichende vertragliche Vereinbarungen werden berücksichtigt, soweit der Veräusserer nicht subjektiv steuerbefreit ist.

**Art. 11**5. Subjektive  
Steuerbefreiung

Von der Handänderungssteuer befreit sind

- a) die Eidgenossenschaft und ihre Anstalten, soweit das Bundesrecht dies vorsieht;
- b) der Kanton und seine unselbständigen Anstalten;
- c) die selbständigen kantonalen Anstalten für Grundstücke, die unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen;

- d) der Bezirk, der Kreis, die Gemeinde (mit deren Anstalten) und die Bürgergemeinde für Grundstücke im eigenen Gebiet;
- e) die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden sowie die kirchlichen Stiftungen für Grundstücke im eigenen Gebiet, die unmittelbar kirchlichen Zwecken dienen sowie für die Pfarrhäuser;
- f) die juristischen Personen, die gestützt auf Artikel 78 Absatz 1 Litera f Steuergesetz von der Steuerpflicht befreit sind, für Grundstücke, die unmittelbar, ausschliesslich und unwiderruflich dem steuerbefreien Zweck dienen.

**Art. 12**

<sup>1</sup> Die Gemeinde legt den Steuersatz in einem formellen Gesetz fest. Dieser beträgt maximal 2 Prozent. 6. Steuerbemessung

<sup>2</sup> Bemessungsgrundlage ist der Verkehrswert des übertragenen Grundstücks.

<sup>3</sup> Beim Kauf gilt als Verkehrswert der Kaufpreis mit allen weiteren Leistungen des Erwerbers. Ist kein Kaufpreis vereinbart oder liegt dieser offensichtlich unter dem Verkehrswert, wird die Handänderungssteuer auf dem Verkehrswert erhoben.

<sup>4</sup> Wird ein Baurecht übertragen, sind die vom Erwerber zu übernehmenden wiederkehrenden Baurechtszinsen vom Verkehrswert in Abzug zu bringen.

<sup>5</sup> Bei Tauschgrundstücken ist die halbe Steuer vom Verkehrswert aller Tauschgrundstücke plus die halbe Steuer auf einem allfälligen Aufgeld zu erheben.

**Art. 13**

Erfolgt die Handänderung ohne Grundbucheintrag, hat sie die steuerpflichtige Person dem Gemeindesteueramts innert 30 Tagen mitzuteilen. 7. Mitteilung

**Art. 14**

<sup>1</sup> Die Handänderungssteuer wird mittels Veranlagungsverfügung durch die Gemeinde eröffnet. 8. Veranlagung und Fälligkeit

<sup>2</sup> Der Steueranspruch entsteht mit der Handänderung und wird mit der Rechnungstellung fällig.

<sup>3</sup> Der Steuerbezug fällt in die Zuständigkeit der Gemeinde.

<sup>4</sup> Die Steuer ist innert 90 Tagen seit Rechnungstellung zu bezahlen.

**Art. 15**

9. Sicherstellung Die Handänderungssteuer ist gemäss Einführungsgesetz zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch grundpfandgesichert.

**3. LIEGENSCHAFTENSTEUER****Art. 16**

- Liegenschaftsteuer  
1. Allgemeines Die Gemeinde erhebt auf den in der Gemeinde gelegenen Grundstücken eine Liegenschaftsteuer nach den Bestimmungen dieses Gesetzes.

**Art. 17**

2. Steuersubjekt
- <sup>1</sup> Steuerpflichtig sind die natürlichen und juristischen Personen, die am Ende des Kalenderjahres Eigentümer oder Nutzungsberechtigte des Grundstücks sind.
- <sup>2</sup> Erbgemeinschaften, einfache Gesellschaften, Kollektiv- und Kommanditgesellschaften sowie andere Personengemeinschaften ohne juristische Persönlichkeit können selbständig besteuert werden.
- <sup>3</sup> Es besteht eine Solidarhaftung des Eigentümers für den Nutzungsberechtigten sowie der Personenunternehmer untereinander.
- <sup>4</sup> Die subjektive Steuerbefreiung richtet sich nach den Bestimmungen über die Handänderungssteuer (Artikel 11).

**Art. 18**

3. Steuerbemes-  
sung Die Gemeinde legt den Steuersatz in einem formellen Gesetz fest. Dieser beträgt maximal 2 Promille des Vermögenssteuerwerts am Ende des Kalenderjahres.

**Art. 19**

4. Veranlagung  
und Bezug
- <sup>1</sup> Die Liegenschaftsteuer wird zusammen mit der Einkommens- und Vermögenssteuer der Gemeinde beziehungsweise der Gewinn- und Kapitalsteuer von der nach Steuergesetz für die direkten Steuern zuständigen Behörde veranlagt. Die Gemeinde kann im Gemeindesteuergesetz eine abweichende Regelung treffen.
- <sup>2</sup> Wo keine direkten kantonalen oder kommunalen Steuern erhoben werden, erfolgt die Veranlagung durch die Gemeinde.
- <sup>3</sup> Der Steuerbezug fällt in die Zuständigkeit der Gemeinde.

<sup>4</sup> Fälligkeit und Zahlbarkeit richten sich nach den direkten Steuern, wenn die Liegenschaftensteuer mit diesen erhoben wird. Wird die Liegenschaftensteuer separat erhoben, wird sie mit der Veranlagung und Rechnungsstellung fällig und ist innert 30 Tagen zu bezahlen.

#### **Art. 20**

Die Liegenschaftensteuer ist gemäss Einführungsgesetz zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch grundpfandgesichert. 5. Sicherstellung

### **4. KOMPETENZNORMEN FÜR WEITERE STEUERN**

#### **Art. 21**

<sup>1</sup> Die Gemeinde kann eine Erbanfall- und Schenkungssteuer erheben. Erbschafts- und Schenkungssteuer

<sup>2</sup> Ehegatten und direkte Nachkommen sind von der Besteuerung auszunehmen. Stief- und Pflegekinder sind den direkten Nachkommen gleichgestellt.

<sup>3</sup> Die Stellung eingetragener Partnerinnen oder Partner entspricht derjenigen von Ehegatten.

<sup>4</sup> Zur Steuererhebung berechtigt ist die Gemeinde am Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt des Erblassers beziehungsweise Schenkgebers. Für Grundstücke liegt die Steuerhoheit bei der Gemeinde am Ort der gelegenen Sache.

<sup>5</sup> Die Steuersätze dürfen folgende Maximalsätze nicht übersteigen

- a) 5% für den elterlichen Stamm;
- b) 5% für den Konkubinatspartner;
- c) 25% für die übrigen Begünstigten.

#### **Art. 22**

<sup>1</sup> Die Gemeinde kann eine Kurtaxe erheben. Kurtaxe

<sup>2</sup> Steuerobjekt ist die Übernachtung, Steuersubjekt der übernachtende Gast.

<sup>3</sup> Die Erträge aus der Kurtaxe müssen zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen verwendet werden. Sie dürfen nicht für die Finanzierung ordentlicher Gemeindeaufgaben eingesetzt werden.

<sup>4</sup> Erhebung, Bezug und Verwendung der Kurtaxe können an eine kommunale oder regionale Tourismusorganisation delegiert werden. Für Einsprachen muss jedenfalls ein Gemeindeorgan bestimmt werden.

**Art. 23**

Tourismusförderungsabgabe

<sup>1</sup> Die Gemeinde kann eine Tourismusförderungsabgabe erheben.

<sup>2</sup> Die Tourismusförderungsabgabe wird von den natürlichen und juristischen Personen erhoben, die auf Gemeindegebiet tätig sind und vom Tourismus profitieren.

<sup>3</sup> Die Erträge sind im Interesse der steuerpflichtigen Personen und insbesondere für eine wirksame Marktbearbeitung sowie für Anlässe zu verwenden. Sie dürfen nicht für die Finanzierung ordentlicher Gemeindeaufgaben eingesetzt werden.

<sup>4</sup> Erhebung, Bezug und Verwendung der Tourismusförderungsabgabe können an eine kommunale oder regionale Tourismusorganisation delegiert werden. Für Einsprachen muss jedenfalls ein Gemeindeorgan bestimmt werden.

**III. Die Kirchensteuern****Art. 24**

Kirchensteuern

<sup>1</sup> Die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden können eine Einkommens- und Vermögenssteuer in Prozenten der einfachen Kantonssteuer erheben. Die Landeskirche beziehungsweise die Kirchgemeinde legt den Steuerfuss für das nachfolgende Jahr spätestens im Dezember fest.

<sup>2</sup> Die Steuerpflicht richtet sich nach der Kirchenzugehörigkeit der einzelnen Steuerpflichtigen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht und nach den Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes. In konfessionell gemischten Ehen sind die Gesamtfaktoren hälftig auf die beiden Ehegatten aufzuteilen.

<sup>3</sup> Steuerobjekt, Steuersatz und Bemessung der Steuer richten sich nach den Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes. Der allgemeine Fälligkeitstermin entspricht demjenigen der Gemeindesteuern.

<sup>4</sup> Die Veranlagung erfolgt zusammen mit der Gemeindesteuer durch die dafür zuständige Behörde. Gleiches gilt für Einsprache-, Rechtsmittel- und weitere Entscheide.

<sup>5</sup> Für die Beurteilung der subjektiven Steuerpflicht ist die Kirchgemeinde zuständig.

<sup>6</sup> Der Steuerbezug fällt in die Zuständigkeit der Gemeinde.

## IV. Nach- und Strafsteuern sowie Ordnungsbussen

### Art. 25

<sup>1</sup> Die Gemeinden sowie die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden erheben eine Nach- und Strafsteuer nach den Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes.

Nachsteuern und  
Bussen

<sup>2</sup> Die Gemeinden erheben bei Steuerarten, welche sie selber veranlagern, Ordnungsbussen nach den Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes.

<sup>3</sup> Veranlagung und Bezug fallen in den Zuständigkeitsbereich der für den Vollzug der betreffenden Steuerart zuständigen Behörde.

<sup>4</sup> Die Veranlagung der Nach- und Strafsteuern betreffend Einkommens- und Vermögenssteuern fällt in den Kompetenzbereich der kantonalen Behörde.

<sup>5</sup> Wo die Veranlagung zusammen mit der Kantonssteuer erfolgt, werden die Nach- und Strafsteuerverfahren zusammengelegt.

## V. Vollzug und Verfahren

### Art. 26

<sup>1</sup> Die Gemeinden regeln die Grundzüge der Steuererhebung für die Steuern nach Artikel 2 Absatz 3, die Zuständigkeiten und die Fälligkeit der Steuern in einem Gesetz im formellen Sinn.

Gesetzliche  
Grundlage

<sup>2</sup> Die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden regeln die Steuererhebung und die Zuständigkeiten in einem Gesetz im formellen Sinn.

<sup>3</sup> Die Gesetze nach den Absätzen 1 und 2 sind von der Regierung mit konstitutiver Wirkung zu genehmigen.

### Art. 27

<sup>1</sup> Die Gemeinde bestimmt die Vollzugsbehörden.

Behörden  
1. Gemeinde-  
behörden

<sup>2</sup> Eine Delegation der Veranlagung bedarf einer ausdrücklichen gesetzlichen Regelung.

<sup>3</sup> Einsprachebehörde ist die Veranlagungsbehörde. Wird die Veranlagung delegiert, ist eine kommunale Behörde als Einsprachebehörde zu bestimmen.

<sup>4</sup> Die Exekutive der Gemeinde ist zuständig für Steuererleichterungen. Sie kann weder als Veranlagungs- noch als Einsprachebehörde bestimmt werden.

<sup>5</sup> Die Gemeinde bestimmt eine Behörde für den Entscheid über Steuererlass und administrative Abschreibung.

#### **Art. 28**

2. Kirchenbehörden

Die Landeskirchen und deren Kirchgemeinden bestimmen eine Behörde für die Festlegung des Steuerfusses sowie für die Beurteilung der subjektiven Steuerpflicht.

#### **Art. 29**

Rechtsmittel

<sup>1</sup> Gegen Verfügungen kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen seit Zustellung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben.

<sup>2</sup> Gegen den Einspracheentscheid kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen seit Zustellung beim Verwaltungsgericht schriftlich Beschwerde erheben.

#### **Art. 30**

Entschädigung des Kantons

<sup>1</sup> Die Gemeinden entschädigen die Kantonale Steuerverwaltung für die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer mit einer Fallpauschale. Die Regierung legt deren Höhe fest.

<sup>2</sup> Die Landeskirchen und Kirchgemeinden entschädigen die Kantonale Steuerverwaltung mit 1 Prozent und die Gemeinde mit maximal 2 Prozent der bezogenen Steuern.

<sup>3</sup> Bestehen in derselben politischen Gemeinde mehrere Kirchgemeinden, haben diese die Kantonale Steuerverwaltung mit 1.5 Prozent und die Gemeinde mit maximal 2.5 Prozent der bezogenen Steuern zu entschädigen.

### **VI. Schlussbestimmungen**

#### **Art. 31**

Anpassung der Gesetzgebung

<sup>1</sup> Die Gemeinden, Landeskirchen und Kirchgemeinden passen ihre Gesetze an das kantonale Recht an und reichen die Totalrevision bis spätestens am 31. Juli 2008 der Regierung zur Genehmigung ein.

<sup>2</sup> Ab dem 1. Januar 2009 finden die Bestimmungen dieses Gesetzes direkte Anwendung und derogieren abweichende Regelungen der Gemeinden, Landeskirchen und Kirchgemeinden.

<sup>3</sup> Die Gesetze über die Kurtaxe, die Tourismusförderungsabgabe sowie die Sondersteuern der Zollausschlussgebiete, die bereits von der Regierung genehmigt worden sind, bedürfen keiner Revision und keiner erneuten Genehmigung.

**Art. 32**

Das Gemeindegesetz des Kantons Graubünden vom 28. April 1974 wird auf 1. Januar 2009 wie folgt geändert:

Änderung bisherigen Rechts

**Art. 42 bis 44a****Aufgehoben****Art. 33**

Noch nicht besteuerte Erbvorbezüge an Ehegatten sowie an direkte Nachkommen werden per 1. Januar 2008 besteuert. Für die Besteuerung des Vorempfanges sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Ausrichtung massgebend.

Übergangsbestimmung

**Art. 34**

<sup>1</sup> Dieses Gesetz untersteht dem fakultativen Referendum.

Referendum und Inkrafttreten

<sup>2</sup> Es tritt auf den 1. Januar 2007 in Kraft und findet unter Vorbehalt von Absatz 3 per 1. Januar 2009 Anwendung.

<sup>3</sup> Die Befreiung der Ehegatten und der direkten Nachkommen gemäss Artikel 21 Absatz 2 und 3 von der Erbschafts- und Schenkungssteuer gilt bereits ab 1. Januar 2008 für alle Gemeinden zwingend.



## Lescha davart las taglias communalas e davart las taglias da baselgia (LTCTB)

dals ...

---

Il cussegl grond dal chantun Grischun,

sa basond sin ils art. 31 und 94 da la constituziun chantunala, suenter avair gi invista da la missiva da la regenza dals 16 da matg 2006, concluda:

### I. Disposiziuns generalas

#### Art. 1

<sup>1</sup> Questa lescha regla l'incassament da las taglias tras las vischnancas politicas sco er tras las baselgias chantunalas e tras lur cumins-baselgia. Object da la lescha

<sup>2</sup> Uschenavant che questa lescha na cuntegna naginas regulaziuns divergentas, vegnan applitgadas las disposiziuns da la lescha chantunala da taglia confurm al senn.

#### Art. 2

<sup>1</sup> La vischnanca incassescha tenor las disposiziuns da questa lescha: Taglias communalas

- a) ina taglia sin las entradas e sin la facultad;
- b) ina taglia sin il gudogn tras la vendita da bains immobigliars;
- c) ina taglia supplementara ed ina taglia penala sco er multas disciplinaras.

<sup>2</sup> La vischnanca po incassar las suandantas taglias tenor las disposiziuns da questa lescha:

- a) ina taglia sin midada da maun;
- b) ina taglia sin immobiglias.

<sup>3</sup> La vischnanca po incassar ulteriuras taglias, sco spezialmain:

- a) ina taglia sin la quota d'ierta e sin donaziuns;
- b) ina taxa da cura;
- c) ina contribuziun per promover il turissem.

<sup>4</sup> Sulettamain il chantun ha il dretg d'incassar ina taglia a la funtauna e d'imponer a las persunas giuridicas ina taglia sin il gudogn e sin il chapital.

**Art. 3**Taglias da  
baselgia

<sup>1</sup> Tenor las disposiziuns da questa lescha pon las baselgias chantunalas e lur cumins-baselgia incassar ina taglia sin las entradas e sin la facultad en pertschients da la taglia chantunala simpla sco er taglias supplementaras e taglias penalas.

<sup>2</sup> L'incassament d'ulteriuras taglias n'è betg admess.

**II. Las taglias communalas****1. TAGLIAS DIRECTAS****Art. 4**Taglias sin las  
entradas e sin la  
facultad

<sup>1</sup> La vischnanca incassescha ina taglia sin las entradas e sin la facultad en pertschients da la taglia chantunala simpla. La vischnanca fixescha il pli tard il december il pe da taglia per l'onn fiscal suandant.

<sup>2</sup> Il subject da taglia, l'object da taglia, la tariffa da taglia e la valitaziun da la taglia sa drizzan tenor las disposiziuns da la lescha chantunala da taglia.

<sup>3</sup> La taxaziun succeda ensemen cun la taglia chantunala tras las autoritads ch'èn cumpetentas tenor la lescha chantunala da taglia. Il medem vala per las decisiuns da recurs, da meds legals e per autras decisiuns. Resalvads restan quels cas, en ils quals succeda mo ina taxaziun communal.

<sup>4</sup> L'incassament da la taglia è chausa da la vischnanca.

**Art. 5**

Taglia da fracziun

<sup>1</sup> Per levgiar fusiuns da vischnancas po la vischnanca delegar l'incassament da las taglias sin las entradas e sin la facultad a las fracziuns ch'èn structuradas sco corporaziuns territorialas, e quai per la durada da 10 onns.

<sup>2</sup> Fracziuns existentas cun corporaziun territoriala che incasseschan ina taglia sin las entradas e sin la facultad il 1. da schaner 2009 pon cuntinuar cun quai per 10 onns.

<sup>3</sup> L'artitgel 4 vegn applitgà conform al senn.

**Art. 6**Taglia sin il  
gudogn tras la  
vendita da bains  
immobigliars

<sup>1</sup> La vischnanca incassescha ina taglia sin il gudogn tras la vendita da bains immobigliars en l'autezza da la taglia chantunala.

<sup>2</sup> Il subject da taglia, l'object da taglia, la tariffa da taglia e la valitaziun da la taglia sa drizzan tenor las disposiziuns da la lescha chantunala da taglia.

<sup>3</sup> La scuntrada da la perdita e la fixaziun da la tariffa èn limitadas al territori da la vischnanca.

<sup>4</sup> La taxaziun e l'incassament da la taglia succedan – ensem cun la taglia chantunala sin il gudogn tras la vendita da bains immobigliars – tras l'administraziun chantunala da taglia. Il medem vala per decisiuns da recurs, da meds legals e per autras decisiuns.

<sup>5</sup> La vischnanca decida davart dumondas da relasch e davart amortisaziuns administrativas.

## 2. TAGLIA SIN MIDADA DA MAUN

### Art. 7

<sup>1</sup> La vischnanca incassescha ina taglia sin midada da maun tenor las disposiziuns da questa lescha.

Taglia sin midada da maun  
1. en general

<sup>2</sup> La taglia sin midada da maun vegn incassada, sch'in bain immobigliar u sch'ina part d'in bain immobigliar che sa chatta sin il territori da la vischnanca mida maun.

### Art. 8

<sup>1</sup> Sco midada da maun vala mintga transferiment da la cumpetenza efectiva ed economica da disponer d'in bain immobigliar.

2. noziun da la midada da maun

<sup>2</sup> Sco midada da maun economica vala spezialmain:

- a) exercitar il dretg da substituziun or d'in contract da cumpra u or d'in contract da dretg da cumpra, sch'igl ha lieu in transferiment da la proprietad;
- b) transferir dretgs da participaziun ad ina societad immobigliara, sche la persuna acquistanta cuntanscha suletta u ensem cun sia conjugala u cun ses conjugals e cun ils uffants minorens ina maiortad da las vuschs tras quai;
- c) engrevgiar bains immobigliars cunter pajament cun servituts da dretg privat u cun restricziuns da la proprietad da dretg public, sche questas restrenschan permanentamain e considerablamain la valor d'alienaziun dals bains immobigliars;
- d) conceder in dretg da construcziun cunter ina indemnizaziun unica.

<sup>3</sup> L'apport d'in bain immobigliar en ina societad da personas è mo suttamess a la taglia sin midada da maun uschenavant che l'autorisaziun economica sa mida.

### Art. 9

3. midadas da maun libras da taglia

<sup>1</sup> Libras da la taglia sin midada da maun èn:

- a) midadas da maun en consequenza da successiun d'ierta, da partiziun d'ierta, da legat, d'ierta anticipada u da donaziun;
- b) midadas da maun tranter geniturs ed uffants respectivamain tranter siras e sirs ubain brits e schenders. Uffants figliasters ed uffants confidads han il medem dretg sco ils agens uffants;
- c) midadas da maun tranter conjugals e tranter partenarias e partenaris registrads sco er sin basa da liquidaziuns dals bains matrimonials;
- d) midadas da maun cun l'intent d'arrundar il terren, d'arrundar en general, da cultivar manaschis agriculs en moda pli razionala, da planisar quartiers, da rectifitgar cunfins u da regrouppar il terren da construcziun;
- e) midadas da maun en consequenza d'expropriaziun u da cessiun voluntara da bains immobigliars che han in dretg d'expropriaziun;
- f) midadas da maun tar surbajegiadas, sch'ina mastergnanta u sch'in mastergnant sto surpigliar proprietad funsila ch'ella u ch'el venda vinavant entaifer dus onns dapi ch'il contract da vendita è vegni concludì senza avair utilisà ordavant questa proprietad funsila;
- g) midadas da maun, sche l'acquist dal bain immobigliar tras la creditura u tras il creditur da pegn, tras la garanta u tras il garant da pegn ubain tras la debitura solidara u tras il debitor solidar chaschuna ina perdita;
- h) midadas da maun en connex cun ina restructuraziun che signifitgescha in causal da suspensiun fiscala tenor la lescha chantunala da taglia.

### Art. 10

4. subject da taglia

<sup>1</sup> Obligada da pajar taglia è la persuna che acquista il bain immobigliar.

<sup>2</sup> Tar il barat da bains immobigliars è mintga part contrahenta obligada da pajar taglia per l'object da barat ch'ella ha acquistà. Per in eventual pretsch supplementar sto la persuna che acquista il bain immobigliar pli custaivel pajar taglia.

<sup>3</sup> Cunvegnas contractualas divergentas vegnan resguardadas, uschenavant che l'alienadra u che l'alienader n'è betg subjectivamain liber da taglia.

### Art. 11

5. liberaziun subjectiva da taglia

Libras u libers da la taglia sin midada da maun èn:

- a) la confederaziun e ses instituts, uschenavant ch'il dretg federal prevesa quai;
- b) il chantun e ses instituts dependents;
- c) ils instituts chantunals autonoms per bains immobigliars che servan directamain ad intents publics;
- d) il district, il circol, la vischnanca (cun ses instituts) e la vischnanca burgaisa per bains immobigliars sin l'agen territori;
- e) las baselgias chantunals e lur cumins-baselgia sco er las fundaziuns ecclesiasticas per bains immobigliars sin l'agen territori che servan directamain ad intents ecclesiastics sco er per las chasas-pravenda;
- f) las persunas giuridicas ch'èn libras da l'obligaziun da pajar taglia sin basa da l'artitgel 78 alinea 1 litera f da la lescha da taglia, per bains immobigliars che servan directamain, unicamain ed irrevocablamain a l'intent da la liberaziun da taglia.

## Art. 12

<sup>1</sup> La vischnanca fixescha la tariffa da taglia en ina lescha formala. La tariffa da taglia importa maximalmain 2 pertschient. 6. fixaziun da la taglia

<sup>2</sup> La basa per fixar la taglia è la valur commerziala dal bain immobigliar.

<sup>3</sup> Sco valur commerziala tar la cumpra vala il pretsch da cumpra cun tut las ulteriuras prestaziuns da l'acquistadra u da l'acquistader. Sch'i n'è betg vegnì fixà in pretsch da cumpra u sche quel è evidentamain sut la valur commerziala, vegn la taglia sin midada da maun incassada sin la valur commerziala.

<sup>4</sup> Sch'i vegn transferì in dretg da construcziun, ston vegnir deducids da la valur commerziala ils tschains periodics dal dretg da construcziun che l'acquistadra u che l'acquistader sto surpigliar.

<sup>5</sup> Tar bains immobigliars da barat sto vegnir incassada la mesa taglia da la valur commerziala da tut ils bains immobigliars da barat plus la mesa taglia d'in eventual pretsch supplementar.

## Art. 13

Sch'igl ha lieu ina midada da maun senza inscripziun en il register funsil, sto la persuna ch'è obligada da pajar taglia annunziar quai entaifer 30 dis a l'uffizi communal da taglia. 7. annunzia

## Art. 14

<sup>1</sup> La taglia sin midada da maun vegn communitgada da la vischnanca tras la decisiun da taxaziun. 8. taxaziun e scadenza

<sup>2</sup> Il dretg da taglia nascha cun la midada da maun e scada cun la facturaziun.

<sup>3</sup> L'incassament da la taglia è chausa da la vischnanca.

<sup>4</sup> La taglia sto vegnir pajada entaifer 90 dis dapi la facturaziun.

#### Art. 15

9. garanzia

Tenor la lescha introductiva tar il cudesch civil svizzer ha la taglia sin midada da maun ina garanzia da pegn immobigliar.

### 3. TAGLIA SIN IMMOBIGLIAS

#### Art. 16

Taglia sin  
immobiglias  
1. en general

<sup>1</sup> Sin ils bains immobigliars situads en la vischnanca incassescha la vischnanca ina taglia sin immobiglias tenor las disposiziuns da questa lescha.

#### Art. 17

2. subject da  
taglia

<sup>1</sup> Obligadas da pajar taglia èn las persunas natiralas e giuridicas ch'èn – a la fin da l'onn chalendar – proprietarias u usufructuarias dal bain immobigliar.

<sup>2</sup> Cuminanzas d'ertavlas e d'ertavels, societads simplas, collectivs e comanditaras sco er autras cuminanzas da persunas senza personalitad giuridica pon vegnir suttamessas independentamain a la taglia.

<sup>3</sup> Igl exista ina responsabladad solidara da la proprietaria e dal proprietari per l'usufructuaria e per l'usufructuari sco er da las interprendidas e dals interpendiders da persunas tranter ellas e tranter els.

<sup>4</sup> La liberaziun subjectiva da taglia sa drizza tenor las disposiziuns davart la taglia sin midada da maun (artitgel 11).

#### Art. 18

3. fixaziun da la  
taglia

<sup>1</sup> La vischnanca fixescha la tariffa da taglia en ina lescha formala. La tariffa importa maximalmain 2 promils da la valor da la taglia sin la facultad a la fin da l'onn chalendar.

#### Art. 19

4. taxaziun ed  
incassament

<sup>1</sup> La taglia sin immobiglias vegn taxada ensemen cun la taglia communalas sin las entradas e sin la facultad respectivamain ensemen cun la taglia sin il gudogn e sin il chapital da l'autoritad ch'è cumpetenta per las taglias directas tenor la lescha da taglia. En la lescha communalas da taglia po la vischnanca fixar ina regulaziun divergenta.

<sup>2</sup> Nua ch'i na vegnan incassadas naginas taglias chantunalas u communalas directas, succeda la taxaziun tras la vischnanca.

<sup>3</sup> L'incassament da la taglia tutga al champ da cumpetenzza da la vischnanca.

<sup>4</sup> La scadenza e la pajabladad sa drizzan tenor las taglias directas, sche la taglia sin immobiglias vegn incassada ensemen cun quellas. Sche la taglia sin immobiglias vegn incassada separadamain, scada ella cun la taxaziun e cun la facturaziun e sto vegnir pajada entaifer 30 dis.

#### Art. 20

Tenor la lescha introductiva tar il cudesch civil svizzer ha la taglia sin immobiglias ina garanzia da pegn immobigliar. <sup>5. garanzia</sup>

### 4. NORMAS DA CUMPETENZA PER ULTERIURAS IMPOSTAS

#### Art. 21

<sup>1</sup> La vischnanca po incassar ina taglia sin la quota d'ierta e sin donaziuns.

Taglia sin l'ierta e sin donaziuns

<sup>2</sup> Conjugals e persunas descendentas directas ston vegnir exclus da l'imposiziun da taglia. Uffants figliasters ed uffants confidads han il medem dretg sco las persunas descendentas directas.

<sup>3</sup> La posiziun da partenarias u da partenaris registrads correspunda a quella da conjugals.

<sup>4</sup> Per incassar la taglia è autorisada la vischnanca al domicil u a la dimora permanenta da la testadra u dal testader ubain da la donatura u dal donatur. Per bains immobigliars sa chatta la suveranità fiscalà en quel lieu, nua che la chaussa sa chatta.

<sup>5</sup> Las tariffas da taglia na dastgan betg surpassar las suandantas tariffas maximalas:

- a) 5% per il tschep dals geniturs;
- b) 5% per la partenaria u per il partenari da concubinat;
- c) 25% per las ulteriuras persunas beneficiadas.

#### Art. 22

<sup>1</sup> La vischnanca po incassar ina taxa da cura.

Taxa da cura

<sup>2</sup> L'object da taglia è la pernottaziun, il subject da taglia è il giast che pernottescha.

<sup>3</sup> Ils retgavs da la taxa da cura ston vegnir utilisads per financiar indrizs turisticos ed occurrenzas turisticas. Els na dastgan betg vegnir utilisads per per financiar incumbensas communalas ordinarias.

<sup>4</sup> L'incassament e l'utilisaziun da la taxa da cura pon vegnir delegads ad in'organisaziun turistica communalala u regiunala. Per protestas sto en mintga cas vegnir nominà in organ communal.

### Art. 23

Contribuziun per  
promover il  
turissem

<sup>1</sup> La vischnanca po incassar ina contribuziun per promover il turissem.

<sup>2</sup> La contribuziun per promover il turissem vegn incassada da las personas natiralas e giuridicas che lavuran sin il territori communal e che profiteschon dal turissem.

<sup>3</sup> Ils retgavs ston vegnir utilisads en l'interess da las personas ch'èn obligadas da pajar taglia e spezialmain per in'elavuraziun effizienta dal martgà sco er per occurrenzas. Els na dastgan betg vegnir utilisads per financiar incumbensas communalas ordinarias.

<sup>4</sup> L'incassament e l'utilisaziun da la contribuziun per promover il turissem pon vegnir delegads ad in'organisaziun turistica communalala u regiunala. Per protestas sto en mintga cas vegnir nominà in organ communal.

## III. Las taglias da baselgia

### Art. 24

Taglias da  
baselgia

<sup>1</sup> Las baselgias chantunalas e lur cumins-baselgia pon incassar ina taglia sin las entradas e sin la facultad en pertschiens da la taglia chantunala simpla. La baselgia chantunala respectivamain il cumin-baselgia fixescha – il pli tard il december – il pe da taglia per l'onn suandant.

<sup>2</sup> L'obligaziun da pajar taglia sa drizza tenor l'appartegnientscha ecclesiastica da las singulas personas ch'èn obligadas da pajar taglia a la fin da la perioda fiscala u a la fin da l'obligaziun da pajar taglia e tenor las disposiziuns da la lescha chantunala da taglia. En lètg da differenta confessiun ston ils facturs totals vegnir repartids mintgamai per la mesadad sin domadus conjugals.

<sup>3</sup> Il subject da taglia, la tariffa da taglia e la valitaziun da la taglia sa drizzan tenor las disposiziuns da la lescha chantunala da taglia. Il termin general da scadenza corresponda a quel da las taglias communalas.

<sup>4</sup> La taxaziun succeda ensemen cun la taglia communalala tras l'autorità ch'è competenta per quai. Il medem vala per las decisiuns da recurs, da meds legals e per autras decisiuns.

<sup>5</sup> Per giuditgar l'obligaziun subjectiva da pajar taglia è cumpetent il cumin-baselgia.

<sup>6</sup> L'incassament da la taglia è chaussa da la vischnanca.

#### **IV. Taglias supplementaras e taglias penalas sco er multas disciplinaras**

##### **Art. 25**

<sup>1</sup> Las vischnancas sco er las baselgias chantunalas e lur cumins-baselgia incasseschan ina taglia supplementara ed ina taglia penala tenor las disposiziuns da la lescha chantunala da taglia.

Taglias supplementaras e multas

<sup>2</sup> Tar geners da taglia che las vischnancas taxeschan sezzas incasseschan ellas multas disciplinaras tenor las disposiziuns da la lescha chantunala da taglia.

<sup>3</sup> La taxaziun e l'incassament èn chaussa da l'autorità ch'è responsabla per l'execuziun dal gener da taglia correspondent.

<sup>4</sup> La taxaziun da las taglias supplementaras e penalas concernent las taglias sin las entradas e sin la facultad è chaussa da l'autorità chantunala.

<sup>5</sup> Nua che la taxaziun succeda ensemen cun la taglia chantunala, vegnan unidas las proceduras concernent la taglia supplementara e la taglia penala.

#### **V. Execuziun e procedura**

##### **Art. 26**

<sup>1</sup> En ina lescha en il senn formal reglan las vischnancas la basa da l'incassament da la taglia per las taglias tenor l'artitgel 2 alinea 3, las cumpetenzas e la scadenza da las taglias.

Basa legala

<sup>2</sup> Las baselgias chantunalas e lur cumins-baselgia reglan l'incassament da la taglia e las cumpetenzas en ina lescha en il senn formal.

<sup>3</sup> Las leschas tenor ils alineas 1 e 2 ston vegnir approvadas da la regenza cun vigur constitutiva.

##### **Art. 27**

<sup>1</sup> La vischnanca nominescha las autoritads executivas.

Autoritads  
1. autoritads  
communalas

<sup>2</sup> Per delegar la taxaziun basegni ina regulaziun legala expressiva.

<sup>3</sup> L'autorità da protesta è l'autorità da taxaziun. Sche la taxaziun vegn delegada, sto vegnir nominada in'autorità communalas sco autorità da protesta.

<sup>4</sup> L'executiva communalas è cumpetenta per levgiaments fiscals. Ella na po vegnir nominada ni sco autorità da taxaziun ni sco autorità da protesta.

<sup>5</sup> La vischnanca nominescha in'autorità per la decisiun davart il relasch da taglia e davart l'amortisaziun administrativa.

### Art. 28

2. autoritads ecclesiasticas

Las baselgias chantunalas e lur cumins-baselgia nomineschan in'autorità per fixar il pe da taglia sco er per giuditgar l'obligaziun subjectiva da pajar taglia.

### Art. 29

Meds legals

<sup>1</sup> Cunter la disposiziun po la persuna ch'è obligada da pajar taglia far protesta en scrit tar l'autorità da taxaziun entaifer 30 dis dapi la consegna.

<sup>2</sup> Cunter la decisiun da protesta po la persuna ch'è obligada da pajar taglia far recurs en scrit tar la dretgira administrativa entaifer 30 dis dapi la consegna.

### Art. 30

Indemnisaziun dal chantun

<sup>1</sup> Cun ina pauschala pro cas indemneschan las vischnancas l'administraziun chantunala da taglia per la taxaziun da la taglia sin il gudogn tras la vendita da bains immobigliars. La regenza fixescha l'autozza da questa pauschala.

<sup>2</sup> Las baselgias chantunalas ed ils cumins-baselgia indemneschan l'administraziun chantunala da taglia cun 1 pertschient e la vischnanca cun maximalmain 2 pertschient da las taglias retratgas.

<sup>3</sup> Sch'igl existan plirs cumins-baselgia en la medema vischnanca politica, ston quels indemnisar l'administraziun chantunala da taglia cun 1.5 pertschient e la vischnanca cun maximalmain 2.5 pertschient da las taglias retratgas.

## VI. Disposiziuns finalas

### Art. 31

Adattaziun da la legislaziun

<sup>1</sup> Las vischnancas, las baselgias chantunalas ed ils cumins-baselgia adatteschan lur leschas al dretg chantunal ed inoltreschan la revisiun totala fin il pli tard ils 31 da fanadur 2008 a la regenza per l'approvaziun.

<sup>2</sup> A partir dal 1. da schaner 2009 vegnan applitgadas directamain las disposiziuns da questa lescha ed ellas aboleschan las regulaziuns divergentas da las vischnancas, da las baselgias chantunalas e dals cumins-baselgia.

<sup>3</sup> Las leschas davart la taxa da cura, davart la contribuziun per promover il turissem sco er davart las taglias spezialas da las exclavas da duana ch'èn gia vegnidas approvadas da la regenza na ston betg pli vegnir revedidas ed approvadas.

#### **Art. 32**

La lescha da vischnancas dal chantun Grischun dals 28 d'avrigl 1974 vegn midada per il 1. da schaner 2009 sco suonda:

Midada dal dretg vertent

#### **Art. 42 fin 44a**

##### **abolids**

#### **Art. 33**

Las iertas anticipadas che n'èn anc betg vegnidas imponidas sco er las iertas anticipadas a las descendentas directas ed als descendents directs vegnan taxadas per il 1. da schaner 2008. Per la taxaziun da l'ierta anticipada è decisivas las relaziuns il mument dal pajament.

Disposiziun transitoria

#### **Art. 34**

<sup>1</sup> Questa lescha è suttamessa al referendum facultativ.

Referendum ed entrada en vigur

<sup>2</sup> Questa lescha entra en vigur il 1. da schaner 2007 e vegn applitgada – cun resalva da l'alinea 3 – per il 1. da schaner 2009.

<sup>3</sup> La liberaziun dals conjugals sco er da las descendentas directas e dals descendents directs tenor l'artitgel 21 alineas 2 e 3 da la taglia sin l'ierta e sin donaziuns vala gia a partir dal 1. da schaner 2008 obligatoricamain per tut las vischnancas.



## Legge sulle imposte comunali e di culto (LImpCC)

del ...

---

Il Gran Consiglio del Cantone dei Grigioni,

visti gli art. 31 e 94 della Costituzione cantonale;  
visto il messaggio del Governo del 16 maggio 2006,

decide:

### I. Disposizioni generali

#### Art. 1

<sup>1</sup> La presente legge disciplina la riscossione delle imposte dei comuni politici, nonché delle Chiese riconosciute dallo Stato e dei loro comuni parrocchiali. Oggetto della legge

<sup>2</sup> Per quanto la presente legge non preveda una regolamentazione diversa, si applicano per analogia le disposizioni della legge cantonale sulle imposte.

#### Art. 2

<sup>1</sup> Il comune riscuote secondo le disposizioni della presente legge: Imposte comunali

- a) un'imposta sul reddito e sulla sostanza;
- b) un'imposta sugli utili da sostanza immobiliare;
- c) un recupero d'imposta e un'imposta penale, nonché multe disciplinari.

<sup>2</sup> Il comune può riscuotere le seguenti imposte, secondo le disposizioni della presente legge:

- a) un'imposta sul trapasso di proprietà;
- b) un'imposta sugli immobili.

<sup>3</sup> Il comune può riscuotere altre imposte, come in particolare:

- a) un'imposta sulle quote ereditarie e sulle donazioni;
- b) una tassa di soggiorno;
- c) una tassa di promozione turistica.

<sup>4</sup> La riscossione di un'imposta alla fonte e la tassazione degli utili e del capitale delle persone giuridiche competono unicamente al Cantone.

**Art. 3**

Imposte di culto

<sup>1</sup> Le Chiese riconosciute dallo Stato ed i loro comuni parrocchiali possono riscuotere in base alle disposizioni della presente legge un'imposta sul reddito e sulla sostanza calcolata in percento sull'imposta cantonale semplice, nonché procedere al ricupero d'imposta e riscuotere imposte penali.

<sup>2</sup> Non è ammessa la riscossione di altre imposte.

**II. Le imposte dei comuni****1. IMPOSTE DIRETTE****Art. 4**Imposte sul  
reddito e sulla  
sostanza

<sup>1</sup> Il comune riscuote un'imposta sul reddito e sulla sostanza calcolata in percento sull'imposta cantonale semplice. Il comune stabilisce al più tardi nel mese di dicembre il tasso fiscale per l'anno fiscale successivo.

<sup>2</sup> Il soggetto fiscale, l'oggetto fiscale, l'aliquota d'imposta e la determinazione dell'imposta si conformano alle disposizioni della legge cantonale sulle imposte.

<sup>3</sup> La tassazione viene eseguita dalle autorità insieme a quella dell'imposta cantonale secondo la legge cantonale sulle imposte. Lo stesso vale per decisioni su opposizione, su ricorso e altre decisioni. Sono fatti salvi quei casi, in cui viene eseguita soltanto una tassazione comunale.

<sup>4</sup> La riscossione delle imposte compete al comune.

**Art. 5**Imposta di  
frazione

<sup>1</sup> Per facilitare le aggregazioni di comuni il comune può delegare alle frazioni configurate quali enti territoriali la riscossione delle imposte sul reddito e sulla sostanza per la durata di dieci anni.

<sup>2</sup> Frazioni esistenti configurate quali enti territoriali che al 1° gennaio 2009 riscuotono un'imposta sul reddito e sulla sostanza possono continuare a farlo per la durata di dieci anni.

<sup>3</sup> L'articolo 4 si applica per analogia.

**Art. 6**Imposta sugli utili  
da sostanza  
immobiliare

<sup>1</sup> Il comune riscuote un'imposta sugli utili da sostanza immobiliare la cui percentuale equivale a quella stabilita per l'imposta cantonale.

<sup>2</sup> Il soggetto fiscale, l'oggetto fiscale, l'aliquota d'imposta e la determinazione dell'imposta si conformano alle disposizioni della legge cantonale sulle imposte.

<sup>3</sup> La compensazione delle perdite e la determinazione dell'aliquota sono limitate al territorio comunale.

<sup>4</sup> La tassazione e la riscossione delle imposte vengono eseguite dall'Amministrazione cantonale delle imposte insieme all'imposta cantonale sugli utili da sostanza immobiliare. Lo stesso vale per decisioni su opposizione, su ricorso e altre decisioni.

<sup>5</sup> Il comune decide su domande di condono e sugli stralci amministrativi.

## 2. IMPOSTA SUL TRAPASSO DI PROPRIETÀ

### Art. 7

<sup>1</sup> Il comune riscuote un'imposta sul trapasso di proprietà secondo le disposizioni della presente legge.

Imposta sul  
trapasso di  
proprietà  
1. In generale

<sup>2</sup> L'imposta sul trapasso di proprietà viene riscossa in caso di trapasso di proprietà di un fondo o di una parte di un fondo situato nel comune.

### Art. 8

<sup>1</sup> Per trapasso di proprietà si intende ogni trasferimento del potere di disporre effettivamente ed economicamente di un fondo.

2. Concetto del  
trapasso di  
proprietà

<sup>2</sup> Per trapasso economico si intende in particolare:

- a) l'esercizio del diritto di subentro risultante da un contratto di compravendita o da un diritto di compera in caso di trapasso di proprietà;
- b) il trasferimento di partecipazioni ad una società immobiliare, se con ciò l'acquirente da solo o insieme al coniuge e ai figli minorenni acquisisce la maggioranza dei diritti di voto;
- c) la costituzione a titolo oneroso su fondi di servitù di diritto privato o di restrizioni di diritto pubblico della proprietà se diminuiscono in modo duraturo ed importante il valore di alienazione dei fondi;
- d) la concessione di un diritto di superficie dietro indennità unica.

<sup>3</sup> L'apporto di un fondo in una società di persone è soggetto all'imposta sul trapasso di proprietà soltanto nella misura in cui viene modificato il diritto economico.

**Art. 9**

3. Trapassi di proprietà esenti dall'imposta

Sono esenti dall'imposta sul trapasso di proprietà:

- a) trapassi di proprietà in seguito a successione, divisione ereditaria, legato, anticipo ereditario e donazione;
- b) trapassi di proprietà tra genitori e figli risp. suoceri e generi e nuore. Figliastri e figli affiliati sono equiparati ai figli naturali;
- c) trapassi di proprietà tra coniugi e tra partner registrati, nonché sulla base di liquidazioni del regime dei beni;
- d) trapassi di proprietà ai fini di un raggruppamento di terreni, di un arrotondamento, di uno sfruttamento più razionale delle aziende agricole, di un piano di quartiere, di una rettifica dei confini o di un raggruppamento di terreni da costruzione;
- e) trapassi di proprietà in seguito a espropriazione o cessione volontaria di fondi gravati da un diritto di espropriazione;
- f) trapassi di proprietà in caso di edificazioni, se un artigiano deve rilevare proprietà fondiaria che rivende entro due anni dalla stipulazione del contratto d'acquisto senza averla prima utilizzata;
- g) trapassi di proprietà che con l'acquisto del fondo da parte del creditore pignoratizio, del fideiussore o del debitore solidale conducono a una perdita;
- h) trapassi di proprietà in caso di una ristrutturazione che costituisce una fattispecie di dilazione fiscale secondo la legge cantonale sulle imposte.

**Art. 10**

4. Soggetto fiscale

<sup>1</sup> È soggetto all'imposta l'acquirente del fondo.

<sup>2</sup> In caso di permuta di fondi ogni parte contraente è soggetta all'imposta per l'oggetto di permuta da essa acquistato. Le imposte su un eventuale sovrapprezzo devono essere pagate dall'acquirente del fondo di maggiore valore.

<sup>3</sup> Vengono presi in considerazione accordi contrattuali diversi se l'alienante non è soggettivamente esente da imposte.

**Art. 11**

5. Esenzione soggettiva

Sono esentati dall'imposta sul trapasso di proprietà

- a) la Confederazione ed i suoi istituti nella misura in cui il diritto federale lo preveda;
- b) il Cantone ed i suoi istituti dipendenti;
- c) gli istituti autonomi cantonali per fondi destinati direttamente a scopi pubblici;
- d) il distretto, il circolo, il comune (con i suoi istituti) e il comune patriziale per fondi nel proprio territorio;

- e) le Chiese riconosciute dallo Stato ed i loro comuni parrocchiali, nonché le fondazioni ecclesiastiche per fondi nel proprio territorio destinati direttamente a scopi ecclesiastici e per case parrocchiali;
- f) le persone giuridiche che in base all'articolo 78 capoverso 1 lettera f della legge sulle imposte sono esenti dall'assoggettamento, per fondi destinati direttamente, esclusivamente ed irrevocabilmente allo scopo che dà diritto all'esenzione.

#### Art. 12

<sup>1</sup> Il comune stabilisce l'aliquota d'imposta in una legge formale. Questa ammonta al massimo al 2 per cento. 6. Determinazione dell'imposta

<sup>2</sup> La base di calcolo è costituita dal valore venale del fondo trasferito.

<sup>3</sup> Al momento dell'acquisto, quale valore venale vale il prezzo d'acquisto con tutte le altre prestazioni dell'acquirente. Se non è stato pattuito un prezzo d'acquisto o se questo è manifestamente inferiore al valore venale, l'imposta sul trapasso di proprietà viene riscossa sul valore venale.

<sup>4</sup> Se viene trasferito un diritto di superficie, i canoni del diritto di superficie a carico dell'acquirente devono essere dedotti dal valore venale.

<sup>5</sup> In caso di fondi di permuta deve essere riscossa la mezza imposta sul valore venale di tutti i fondi di permuta più la mezza imposta su un eventuale sovrapprezzo.

#### Art. 13

Se il trapasso di proprietà avviene senza iscrizione nel registro fondiario, il contribuente deve comunicarlo entro 30 giorni all'Ufficio fiscale comunale. 7. Comunicazione

#### Art. 14

<sup>1</sup> L'imposta sul trapasso di proprietà viene notificata dal comune con la decisione di tassazione. 8. Tassazione e esigibilità

<sup>2</sup> Il credito fiscale nasce con il trapasso di proprietà e diventa esigibile con la fatturazione.

<sup>3</sup> La riscossione delle imposte compete al comune.

<sup>4</sup> L'imposta deve essere pagata entro 90 giorni dalla fatturazione.

#### Art. 15

L'imposta sul trapasso di proprietà è garantita con pegno immobiliare in base alla legge d'introduzione al codice civile svizzero. 9. Garanzia

### 3. IMPOSTA SUGLI IMMOBILI

#### Art. 16

Imposta sugli immobili  
1. In generale

Il comune riscuote sui fondi situati nel comune un'imposta sugli immobili secondo le disposizioni della presente legge.

#### Art. 17

2. Soggetto fiscale

<sup>1</sup> Sono soggette all'imposta le persone fisiche e giuridiche che alla fine dell'anno civile sono proprietarie o utenti del fondo.

<sup>2</sup> Le comunioni ereditarie, le società semplici, le società in nome collettivo e in accomandita, nonché altre società di persone senza personalità giuridica possono venire tassate autonomamente.

<sup>3</sup> Esiste una responsabilità solidale del proprietario nei confronti dell'utente e tra i titolari di una società di persone.

<sup>4</sup> L'esenzione soggettiva si conforma alle disposizioni sull'imposta sul trapasso di proprietà (articolo 11).

#### Art. 18

3. Determinazione dell'imposta

Il comune stabilisce l'aliquota d'imposta in una legge formale. Questa ammonta al massimo al due per mille del valore imponibile della sostanza alla fine dell'anno civile.

#### Art. 19

4. Tassazione e riscossione

<sup>1</sup> L'imposta sugli immobili viene tassata insieme all'imposta comunale sul reddito e sulla sostanza rispettivamente insieme all'imposta sugli utili e sul capitale dall'autorità che secondo la legge sulle imposte è competente per le imposte dirette. Nella legge fiscale comunale il comune può adottare una regolamentazione diversa.

<sup>2</sup> Laddove non vengono riscosse imposte cantonali o comunali dirette, la tassazione viene eseguita dal comune.

<sup>3</sup> La riscossione delle imposte compete al comune.

<sup>4</sup> L'esigibilità e la pagabilità si conformano alle imposte dirette se l'imposta sugli immobili viene riscossa separatamente, essa diventa esigibile con la tassazione e la fatturazione e deve essere pagata entro 30 giorni.

**Art. 20**

L'imposta sugli immobili è garantita con pegno immobiliare in base alla legge d'introduzione al codice civile svizzero. 5. Garanzia

**4. NORME SULLE COMPETENZE PER ULTERIORI IMPOSTE****Art. 21**

<sup>1</sup> Il comune può riscuotere un'imposta sulle quote ereditarie e sulle donazioni. Imposta sulle successioni e sulle donazioni

<sup>2</sup> I coniugi e i discendenti diretti devono essere esclusi dalla tassazione. I figliastri e i figli affiliati sono equiparati ai discendenti diretti.

<sup>3</sup> La posizione dei partner registrati corrisponde a quella dei coniugi.

<sup>4</sup> È autorizzato alla riscossione delle imposte il comune di domicilio o di soggiorno permanente del testatore rispettivamente del donatore. Per i fondi la sovranità fiscale spetta al comune del luogo in cui si trova l'oggetto.

<sup>5</sup> Le aliquote d'imposta non possono superare le seguenti aliquote massime

- a) 5% per la stirpe dei genitori;
- b) 5% per il concubino;
- c) 25% per gli altri beneficiari.

**Art. 22**

<sup>1</sup> Il comune può riscuotere una tassa di soggiorno. Tassa di soggiorno

<sup>2</sup> L'oggetto fiscale è il pernottamento e il soggetto fiscale l'ospite che pernotta.

<sup>3</sup> Le entrate derivanti dalla tassa di soggiorno devono essere utilizzate per il finanziamento di infrastrutture e manifestazioni turistiche. Esse non possono venire impiegate per il finanziamento di compiti comunali ordinari.

<sup>4</sup> La riscossione, l'incasso e l'utilizzo della tassa di soggiorno possono venire delegati ad un'organizzazione turistica comunale o regionale. Per le opposizioni deve in ogni caso essere stabilito un organo comunale.

**Art. 23**

<sup>1</sup> Il comune può riscuotere una tassa di promozione turistica. Tassa di promozione turistica

<sup>2</sup> La tassa di promozione turistica viene riscossa dalle persone fisiche e giuridiche che lavorano sul territorio comunale e traggono vantaggi dal turismo.

<sup>3</sup> Le entrate devono venire utilizzate nell'interesse dei contribuenti ed in particolare per un'attività di marketing efficace, nonché per eventi. Esse non possono venire impiegate per il finanziamento di compiti comunali ordinari.

<sup>4</sup> La riscossione, l'incasso e l'utilizzo della tassa di promozione turistica possono venire delegati ad un'organizzazione turistica comunale o regionale. Per le opposizioni deve in ogni caso essere stabilito un organo comunale.

### **III. Le imposte di culto**

#### **Art. 24**

Imposte di culto

<sup>1</sup> Le Chiese riconosciute dallo Stato ed i loro comuni parrocchiali possono riscuotere un'imposta sul reddito e sulla sostanza calcolata in percento sull'imposta cantonale semplice. La Chiesa riconosciuta dallo Stato rispettivamente il comune parrocchiale stabilisce al più tardi nel mese di dicembre il tasso fiscale per l'anno successivo.

<sup>2</sup> L'obbligo fiscale si basa sull'appartenenza alla Chiesa dei singoli contribuenti alla fine del periodo fiscale o dell'obbligo fiscale e sulle disposizioni della legge cantonale sulle imposte. In caso di coniugi appartenenti a Chiese diverse i fattori complessivi devono essere ripartiti in ragione della metà ciascuno su entrambi i coniugi.

<sup>3</sup> L'oggetto fiscale, l'aliquota d'imposta e la determinazione dell'imposta si conformano alle disposizioni della legge cantonale sulle imposte. Il termine generale di esigibilità corrisponde a quello delle imposte comunali.

<sup>4</sup> La tassazione viene eseguita dall'autorità competente insieme a quella dell'imposta comunale. Lo stesso vale per decisioni su opposizione, su ricorso e altre decisioni.

<sup>5</sup> Per la valutazione dell'obbligo fiscale soggettivo è competente il comune parrocchiale.

<sup>6</sup> La riscossione delle imposte compete al comune.

#### **IV. Ricuperi d'imposta e imposte penali, nonché multe disciplinari**

##### **Art. 25**

<sup>1</sup> I comuni, nonché le Chiese riconosciute dallo Stato ed i loro comuni parrocchiali procedono al recupero d'imposta e riscuotono un'imposta penale secondo le disposizioni della legge cantonale sulle imposte. Ricuperi  
d'imposta e multe

<sup>2</sup> In caso di imposte che essi stessi esigono, i comuni riscuotono multe disciplinari in base alle disposizioni della legge cantonale sulle imposte.

<sup>3</sup> La tassazione e la riscossione rientrano nella sfera di competenza dell'autorità competente per l'esecuzione della relativa imposta.

<sup>4</sup> La tassazione dei ricuperi d'imposta e delle imposte penali concernenti imposte sul reddito e sulla sostanza rientra nella sfera di competenza dell'autorità cantonale.

<sup>5</sup> Laddove la tassazione viene eseguita insieme a quella dell'imposta cantonale, le procedure per il recupero d'imposta e per l'imposta penale vengono riunite.

#### **V. Esecuzione e procedura**

##### **Art. 26**

<sup>1</sup> I comuni disciplinano i principi della riscossione delle imposte ai sensi dell'articolo 2 capoverso 3, le competenze e l'esigibilità delle imposte in una legge in senso formale. Base legale

<sup>2</sup> Le Chiese riconosciute dallo Stato ed i loro comuni parrocchiali disciplinano la riscossione delle imposte e le competenze in una legge in senso formale.

<sup>3</sup> Le leggi secondo i capoversi 1 e 2 devono essere approvate dal Governo con effetto costitutivo.

##### **Art. 27**

<sup>1</sup> Il comune stabilisce le autorità di esecuzione. Autorità  
1. Autorità  
comunali

<sup>2</sup> La delega della tassazione necessita di un'esplicita regolamentazione legislativa.

<sup>3</sup> L'autorità di tassazione è autorità di opposizione. Se la tassazione viene delegata, deve essere stabilita un'autorità comunale quale autorità di opposizione.

<sup>4</sup> L'esecutivo del comune è competente per le agevolazioni fiscali. Esso non può essere designato né quale autorità di tassazione né quale autorità di opposizione.

<sup>5</sup> Il comune stabilisce un'autorità per la decisione relativa all'esenzione e allo stralcio amministrativo.

#### **Art. 28**

2. Autorità  
parrocchiali

Le Chiese riconosciute dallo Stato ed i loro comuni parrocchiali stabiliscono un'autorità per la determinazione del tasso fiscale e per la valutazione dell'obbligo fiscale soggettivo.

#### **Art. 29**

Rimedi giuridici

<sup>1</sup> Contro le decisioni il contribuente può presentare opposizione scritta all'autorità di tassazione entro 30 giorni dal recapito.

<sup>2</sup> Contro la decisione su opposizione il contribuente può presentare ricorso scritto al Tribunale amministrativo entro 30 giorni dal recapito.

#### **Art. 30**

Indennizzo del  
Cantone

<sup>1</sup> I comuni indennizzano l'Amministrazione cantonale delle imposte per la tassazione dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare con una forfettaria per caso. Il Governo stabilisce l'ammontare.

<sup>2</sup> Le Chiese riconosciute dallo Stato ed i comuni parrocchiali indennizzano l'Amministrazione cantonale delle imposte con l'1 per cento e il comune con al massimo il 2 per cento delle imposte riscosse.

<sup>3</sup> Se nello stesso comune politico esistono più comuni parrocchiali, questi devono indennizzare l'Amministrazione cantonale delle imposte con l'1,5 per cento e il comune con al massimo il 2,5 per cento delle imposte riscosse.

### **VI. Disposizioni finali**

#### **Art. 31**

Adeguamento  
della legislazione

<sup>1</sup> I comuni, le Chiese riconosciute dallo Stato ed i comuni parrocchiali adeguano le loro leggi al diritto cantonale ed inoltrano al Governo per approvazione la revisione totale entro il 31 luglio 2008.

<sup>2</sup> A partire dal 1° gennaio 2009 vengono applicate direttamente le disposizioni della presente legge, le quali derogano regolamentazioni diverse dei comuni, delle Chiese riconosciute dallo Stato e dei comuni parrocchiali.

<sup>3</sup> Le leggi sulla tassa di soggiorno, sulla tassa di promozione turistica e sulle imposte speciali delle enclavi doganali che sono già state approvate dal Governo non necessitano né di una revisione né di una nuova approvazione.

**Art. 32**

La legge sui comuni del Cantone dei Grigioni del 28 aprile 1974 è modificata come segue con effetto al 1° gennaio 2009:

Modifica del diritto previgente

**Art. da 42 a 44a****Abrogati****Art. 33**

Anticipi ereditari non ancora tassati a coniugi e a discendenti diretti vengono tassati al 1° gennaio 2008. Per la tassazione dell'anticipo sono determinanti le condizioni al momento del versamento.

Disposizione transitoria

**Art. 34**

<sup>1</sup> La presente legge è soggetta a referendum facoltativo.

Referendum ed entrata in vigore

<sup>2</sup> Essa entra in vigore il 1° gennaio 2007 e viene applicata a partire dal 1° gennaio 2009 fatto salvo il capoverso 3.

<sup>3</sup> L'esenzione dei coniugi e dei discendenti diretti conformemente all'articolo 21 capoversi 2 e 3 dall'imposta sulle successioni e sulle donazioni si applica obbligatoriamente già a partire dal 1° gennaio 2008 per tutti i comuni.



## Auszug aus dem geltenden Recht

### Gemeindegesetz des Kantons Graubünden

Vom Volke angenommen am 28. April 1974<sup>1)</sup>

---

#### IV. Gemeinwerk, Steuern und andere Abgaben

##### Art. 42

Steuern dürfen nur auf Grund allgemeinverbindlicher Erlasse erhoben werden, welche die Steuerpflicht sowie Gegenstand und Mass der Steuern regeln.<sup>2)</sup> Diese Erlasse bedürfen der Genehmigung durch die Regierung, welche sie auf ihre Rechtmässigkeit prüft.

III. Steuern  
1. Einführung

##### Art. 43

<sup>1</sup> Über die Arten der zu erhebenden Steuern und über ihre Ausgestaltung entscheidet die Gemeinde.

2. Arten und Ausgestaltung

<sup>2</sup> Sie kann insbesondere eine Einkommens- und Vermögenssteuer, eine Kopfsteuer, eine Haushaltssteuer, eine Vergnügungssteuer, eine Grundstückgewinnsteuer, eine Grund- und Liegenschaftssteuer, eine Handänderungssteuer, eine Erbschafts- und Vermächtnissteuer einführen.

<sup>3</sup> Sie hat sich in ihren gesetzlichen Bestimmungen über die Steuern an die allgemeinen Grundsätze der kantonalen Gesetzgebung zu halten, soweit nicht besondere Gründe für Abweichungen vorliegen.

<sup>4</sup> Subsidiär gilt für die Gemeinde die kantonale Steuergesetzgebung.<sup>3)</sup>

##### Art. 44

Für die Vermögens- und Einkommenssteuern der Gemeinde gelten, soweit das Gemeinderecht nichts anderes bestimmt, die Veranlagungen der kantonalen Steuerbehörden.

3. Vermögens- und Einkommenssteuern

---

<sup>1)</sup> B vom 28. Juni 1973, 121; GRP 1973/74, 221, 237, 246 (erste Lesung), 489 (zweite Lesung); vgl. dazu Art. 40 Kantonsverfassung, BR 110.100

<sup>2)</sup> Siehe dazu Art. 40 Abs. 5 Kantonsverfassung, BR 110.100

<sup>3)</sup> Siehe kantonales Steuergesetz, BR 720.000, samt zusätzlichen Erlassen

4. Kurtaxe und  
Tourismusförde-  
rungsabgabe

**Art. 44a**<sup>1)</sup>

<sup>1</sup> Zur Förderung des Tourismus kann die Gemeinde eine Kurtaxe und eine Tourismusförderungsabgabe erheben.

<sup>2</sup> Die Einnahmen dürfen nicht zur Finanzierung von ordentlichen Gemeindeaufgaben verwendet werden.

---

<sup>1)</sup> Einfügung gemäss Volksbeschluss vom 26. November 2000; siehe FN zu Art. 5a



