

Grundstückgewinn

1. Allgemeines

Das Steuergesetz umschreibt in § 131 als Grundstücksgewinn jenen Betrag, um den der **Erlös** die **Anlagekosten** übersteigt. Steuerobjekt ist die beim Verkauf des Grundstücks realisierte Wertsteigerung, die nicht auf eine Substanzvermehrung zurückzuführen ist.

2. Grundsatz der vergleichbaren Verhältnisse

Das Grundstückgewinnsteuerrecht wird vom allgemein gültigen Grundsatz der vergleichbaren Verhältnisse oder Kongruenzprinzip beherrscht. Erlös und Anlagewert müssen sich auf das umfänglich und inhaltlich gleiche Grundstück beziehen.

Hat sich die tatsächliche oder rechtliche Beschaffenheit des Grundstückes während der massgebenden Besitzesdauer geändert, so sind durch Zu- oder Abrechnungen vergleichbare Verhältnisse zu schaffen (Reimann/Zuppinger/Schärker, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Band IV, Bern 1966, § 164 StG, N. 5 mit Verweisen; Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, § 219 N 8; Baur u.a., Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri-Bern 1981, § 72 N. 6). Verletzt wäre der Grundsatz der vergleichbaren Verhältnisse etwa dann, wenn Aufwendungen für Bauten, die am Veräusserungstag nicht mehr vorhanden sind, den Anlagekosten zugerechnet würden.

In vielen Fällen beruht eine tatsächliche Substanzvermehrung darin, dass der Grundeigentümer auf einem ursprünglich unüberbauten Grundstück ein Haus erstellt. Eine rechtliche Verschlechterung kann darin bestehen, dass zulasten des Grundstücks des Steuerpflichtigen eine Grunddienstbarkeit zugunsten eines andern Grundstücks eingeräumt wird.

Keine Änderung der Beschaffenheit liegt vor, wenn der Erwerber das Grundstück nach dem Kauf rechtlich belastet und die Belastung vor der Veräusserung wieder abgelöst hat (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., § 219 Nr. 11).

3. Besitzesdauer / letzte steuerbegründende Handänderung

Massgebend für die Berechnung des Gewinnes und der Besitzesdauer ist die letzte steuerbegründende Handänderung (§ 131 Abs. 2 StG). Diese letzte steuerbegründende Handänderung beeinflusst nicht nur die Besitzesdauer, sondern bestimmt auch den anrechenbaren Erwerbspreis und die seither gemachten wertvermehrenden Aufwendungen.

Als letzte steuerbegründende Handänderung ist jede eine Steuer auslösende Veräusserung zu betrachten. Deshalb kann bei einer steueraufschiebenden Veräusserung nach § 129 StG kein Unterbruch in der Besitzesdauer eintreten.

Bei zivilrechtlicher Handänderung gilt als Besitzesdauer der Zeitraum zwischen dem Erwerb und der Veräusserung (Grundbucheinträge massgebend, Antrittsdaten sind unbeachtlich).

Die Besitzesdauer bei der wirtschaftlichen Handänderung richtet sich nach dem Erwerb und der tatsächlichen Übergabe der Verfügungsmacht. Als solche kommen in Betracht:

- Veräusserung einer beherrschenden Beteiligung an einer Immobiliengesellschaft: Ab Erwerb Verfügungsgewalt (Zeitpunkt der Mehrheitsbeteiligung) bis zur Veräusserung der Mehrheitsbeteiligung.
- Abschluss eines Kaufvertrages mit Substitutionsklausel: Die Besitzesdauer für den Zwischenhändler richtet sich nach dem Abschlussdatum des Kaufvertrages bis zum zivilrechtlichen Erwerb durch den Enderwerber.
- Entgeltliche Übertragung eines Kaufrechtes oder Rückkaufrechtes an einem Grundstück: Die massgebende Besitzesdauer für den Kaufsberechtigten beginnt mit dem Erwerb des Kaufrechtes und endet mit deren Ausübung bzw. Weiterverkauf.
- Belastung von Grundstücken mit selbständigen und dauernden Rechten: Massgebend ist der Zeitpunkt des Grundbucheintrages.
- Eigentumsbeschränkungen gegen Entgelt: Zeitpunkt, in welchem das Entgelt rechtskräftig festgesetzt wurde.

Werden zu verschiedenen Zeiten erworbene Grundstücke oder Anteile an solchen zusammen veräussert, ist der Gewinn zur Berechnung des Haltezeitabzuges oder -zuschlages auf die einzelnen Parzellen aufzuteilen.