

Anlagekosten

1. Allgemeines

Als Grundstücksgewinn gilt der Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten übersteigt. Bei Erwerb durch steueraufschiebende Veräusserung ist für die Berechnung der Anlagekosten die letzte steuerbegründende Veräusserung massgebend.

Gemäss § 133 StG gehören zu den Anlagekosten:

- der Erwerbspreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers;
- die mit dem Erwerb und der Veräusserung unmittelbar zusammenhängenden Kosten;
- die wertvermehrenden Aufwendungen seit dem Erwerb (vgl. StP 133 Nr. 2).

2. Erwerbspreis

Der Erwerbspreis entspricht dem im Grundbuch eingetragenen Kauf- oder Übernahmepreis des Grundstücks und umfasst zusätzlich sämtliche geldwerten Leistungen, die dem bisherigen Eigentümer mit der Handänderung zufließen. Grundsätzlich stellt der grundstücksgewinnsteuerliche Erlös des Verkäufers bei der nächsten Handänderung die massgebenden Anlagekosten dar.

Als Kaufpreis kann nicht nur der im Grundbuch eingetragene, sondern auch der tatsächlich bezahlte niedrigere Preis gelten.

Als weitere Kaufpreisleistungen kommen alle mit der Handänderung in kausalem Zusammenhang stehenden Leistungen des Käufers in Frage, welche er dem Veräusserer oder auf dessen Rechnung einem Dritten erbracht hat.

Erlös und Anlagewert müssen sich auf das umfänglich und inhaltlich gleiche Grundstück beziehen (Kongruenzprinzip). Hat sich die Substanz während der Besitzesdauer vermindert, so müssen durch einen Abschlag auf dem Erwerbspreis vergleichbare Verhältnisse geschaffen werden. Dabei ist zu schätzen, welcher Erwerbspreis bezahlt worden wäre, wenn das Grundstück schon im Erwerbszeitpunkt "verschlechtert" gewesen wäre.

Der Wegfall einer das Grundstück belastenden Dienstbarkeit oder die Begründung einer Grunddienstbarkeit zugunsten des Grundstücks bewirken eine rechtliche Verbesserung des Grundstücks und damit eine Substanzzunahme. Die Ablösung einer Dienstbarkeit, z.B. eines Wohnrechts, bewirkt eine rechtliche Wertvermehrung.

Wird ein mit einer Nutzniessung belastetes Grundstück erworben und nach Wegfall der Nutzniessung weiter veräussert, kann nicht einfach die Differenz zwischen Erwerbs- und Veräusserungspreis als Gewinn erfasst werden. Der kapitalisierte Wert der Nutzniessung im Zeitpunkt des Erwerbs ist daher zum Erwerbspreis zu zählen.

Bei einem Teilverkauf ist der Erwerbspreis anteilmässig festzulegen. In der Regel wird anlässlich des ersten Teilverkaufs eine detaillierte Kaufpreisbewertung vorgenommen. Auch hier gilt der Grundsatz der vergleichbaren Verhältnisse.

3. Erwerb nach Steueraufschub

Gemäss § 129 StG wird die Steuer bei privilegierten Handänderungen aufgeschoben. So führt beispielsweise die Erbfolge, die Schenkung oder Handänderungen unter Ehegatten zu keinen steuerauslösenden Tatbeständen. Wird ein durch Steueraufschub erworbenes Grundstück veräussert, kann nicht der eigene Erwerbspreis, sondern jener bei der letzten Veräusserung, die keinen Steueraufschub bewirkt hat oder bewirkt hätte, zur Anrechnung gebracht werden. Ebenso wenig können allfällige Ausgleichszahlungen im Rahmen der Erbteilung als Anlagekosten anerkannt werden. Die latente Steuerlast trägt somit jene steuerpflichtige Person, die keinen Steueraufschub mehr geltend machen kann.

Entsprechend dem Steueraufschub wird auch die Haltezeit bis zur letzten steuerlich massgebenden Handänderung angerechnet.

4. Ersatzbeschaffung

Bei Ersatzbeschaffung von betriebsnotwendigem immobilem Anlagevermögen oder bei Ersatz einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft wird die Steuer ebenfalls aufgeschoben (§ 129 Ziff. 7 - 9 StG).

Wird nach einer aufgeschobenen Besteuerung nach § 129 Abs. 1 Ziff. 7 - 9 StG oder einer entsprechenden Bestimmung eines anderen Kantons das Ersatzgrundstück veräussert, wird bei der Ermittlung des Grundstückgewinns der aufgeschobene Gewinn von den Anlagekosten des Ersatzgrundstücks abgezogen (§ 133 Abs. 4 StG).

Wird das Ersatzgrundstück innert der Sperrfrist von 5 Jahren veräussert, so fällt das Besteuerungsrecht auf dem aufgeschobenen Gewinn des ersetzten Grundstücks seit der Steuerperiode 2005 dem damaligen Liegenschaftskanton zu (vgl. StP 129 Nr. 1). Nach Ablauf der Sperrfrist ist gemäss § 131 Abs. 3 StG der gesamte Grundstückgewinn in dem Kanton steuerbar, in welchem das Ersatzgrundstück liegt.

5. Ersatzwert

Liegt die massgebliche Handänderung bei natürlichen Personen mehr als 20 Jahre zurück, können die Steuerpflichtigen gemäss § 133 Abs. 5 StG den durch die Steuerschätzung festgelegten Wert des Grundstücks vor 20 Jahren in Anrechnung bringen. In diesem Fall entspricht der ursprüngliche Erlös des Verkäufers nicht dem Erwerbspreis des Käufers. Es tritt eine gesetzlich vorgesehene Besteuerungslücke ein.

Die Steuerpflichtigen können bei einer Haltezeit von über 20 Jahren zur Berechnung der für die Grundstückgewinnsteuer massgebenden Anlagekosten zwischen folgenden beiden Methoden wählen:

- Erwerbspreis zuzüglich der mit dem Erwerb zusammenhängenden Kosten (inklusive Handänderungssteuern und Grundbuchgebühren) und zuzüglich der wertvermehrenden Aufwendungen seit Erwerb;
- Steuerwert des Grundstücks vor 20 Jahren zuzüglich der seither getätigten wertvermehrenden Aufwendungen.

Erfolgte die Eigentumsübertragung der Liegenschaft an die veräussernde Person steuerneutral im Rahmen einer Umwandlung einer juristischen Person in eine Perso-

nenunternehmung, entsprechen die Anlagekosten dem Gewinnsteuerwert zum Zeitpunkt der Umwandlung zuzüglich der seither getätigten wertvermehrenden Aufwendungen. Die Berechnung der Anlagekosten auf der Grundlage des Steuerwerts des Grundstücks vor 20 Jahren ist diesfalls nicht möglich. Die Haltezeit des Grundstücks wird durch eine Umwandlung einer juristischen in eine Personenunternehmung nicht unterbrochen. Im Zeitpunkt der Umwandlung hat der Steuerpflichtige mittels eines Revers zu bestätigen, dass er diese Anlagekosten anerkennt, ansonsten eine steuersystematische Realisation (Gewinn) im Zeitpunkt der Umwandlung stattfindet.

6. Zwangsverwertungsverfahren

Hat ein Pfandgläubiger das Grundstück im Zwangsverwertungsverfahren ersteigert und ist er dabei zu Verlust gekommen, gelten diese Verluste als Teil des Erwerbspreises (§ 133 Abs. 6 StG). Den Nachweis für den Verlust hat der/die Pflichtige zu erbringen.

7. Stellenwert des Buchwertes

Für die Berechnung des Grundstückgewinnes sind die Anlagekosten massgebend und nicht der Buchwert des Grundstückes. Bei Liegenschaften die im Rahmen einer steuerneutralen Umwandlung einer juristischen Person in eine Personenunternehmung übergehen, entsprechen die Anlagekosten dem Gewinnsteuerwert zum Zeitpunkt der Umwandlung (vgl. Ziff. 5 oben).

Aufwertungen beim Buchwert sind höchstens ein gewisses Indiz für vorgenommene wertvermehrende Aufwendungen. Grundsätzlich gilt aber, dass die wertvermehrenden Aufwendungen vom Steuerpflichtigen belegt und nachgewiesen werden müssen.