

Steueraufschiebende Handänderungen

1. Steueraufschub

Nicht jede Handänderung führt zu Grundstücksgewinnsteuerfolgen. Das Steuergesetz ordnet in den Konstellationen von § 129 Absatz 1 StG explizit an, dass eine Grundstücksgewinnbesteuerung aufgeschoben wird. Das heisst, die Besteuerung wird auf einen späteren Zeitpunkt hinausgeschoben und die latente Steuerlast geht mit dem übertragenen Grundstück auf den Erwerber über. Gleichzeitig kann die Eigentumsdauer der Voreigentümer seit der letzten steuerbegründenden Handänderung auf die Haltezeit des Erwerbers angerechnet werden (§ 131 Abs. 2 StG).

Als Anlagekosten ist grundsätzlich der Erwerbspreis gemäss der letzten steuerbegründenden Handänderung zu berücksichtigen (§ 133 Abs. 3 StG). Diese Regelung wird durch § 133 Abs. 5 StG relativiert, wonach der Veräusserer den Steuerwert vor 20 Jahren als Ersatzwert geltend machen kann, sofern die letzte, steuerbegründende Handänderung mehr als 20 Jahre zurückliegt.

2. Katalog von steueraufschiebenden Handänderungen

Gemäss § 129 Absatz 1 StG wird die Grundstücksgewinnbesteuerung in folgenden Fällen aufgeschoben:

- Erbfolge, Erbteilung, Vermächtnis, Erbvorbezug oder Schenkung (Ziff. 1; vgl. StP 129 Nr. 2 und 3);
- Handänderung unter Ehegatten (Ziff. 2);
- Landumlegungen zwecks Güterzusammenlegung, Quartierplanung, Grenzbereinigung, Abrundung landwirtschaftlicher Heimwesen sowie bei Landumlegungen im Enteignungsverfahren oder bei drohender Enteignung; ausgenommen bleiben allfällige Aufzahlungen und der freihändige Verkauf (Ziff. 6);
- vollständige oder teilweise Veräusserung eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücks, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb eines selbstbewirtschafteten Ersatzgrundstücks oder zur Verbesserung der eigenen, selbstbewirtschafteten land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücke in der Schweiz verwendet wird (Ziff. 8);
- Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft, soweit der Erlös innert angemessener Frist vor und nach der Veräusserung zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird (Ziff. 9; für weitergehende Ausführungen wird auf StP 129 Nr. 4 verwiesen).

3. Steuerbefreite juristische Personen

Die nach § 75 Absatz 1 Ziffer 4 bis 8 StG von der subjektiven Steuerpflicht befreiten juristischen Personen unterliegen gestützt auf § 75 Absatz 2 StG den Grundsteuern.

Gemäss Artikel 23 Absatz 4 StHG gelten für diese juristischen Personen auch die Bestimmungen über die Ersatzbeschaffung (Art. 8 Abs. 4 StHG). Demnach kann ein Steueraufschub (Grundstückgewinnsteuer) bzw. eine Steuerbefreiung (Handände-

rungssteuer) in Betracht fallen, wenn eine solche juristische Person ein betriebsnotwendiges Grundstück veräussert und den Erlös in ein betriebsnotwendiges Ersatzgrundstück reinvestiert. Bei der Grundstückgewinnsteuer gilt diesbezüglich auch die absolute Methode (vgl. StP 31 Nr. 1 Ziff. 5).

4. Vorsorgeeinrichtungen

Vorsorgeeinrichtungen unterliegen gemäss Artikel 80 Absatz 4 BVG und § 75 Absatz 2 StG der Grundstückgewinnbesteuerung. Auch Handänderungssteuern können bei Grundstückübertragungen erhoben werden.

Ist eine Liegenschaftsübertragung als steuerneutrale Umstrukturierung im Sinne von Artikel 8 Absatz 3 StHG und Artikel 24 Absatz 3 und Absatz 3^{quater} StHG zu qualifizieren, wird ein allfälliger Grundstückgewinn aufgeschoben. Gemäss Artikel 80 Absatz 4 BVG dürfen bei Fusionen und Aufteilungen von Vorsorgeeinrichtungen keine (Grundstück-) Gewinnsteuern erhoben werden. Unter den Begriff „Aufteilungen“ fallen spaltungs- oder ausgliederungsähnliche Transaktionen, die aber einen weiteren Anwendungsbereich umfassen als die erwähnten Umstrukturierungstatbestände (Margraf, Steuerfolgen im Zusammenhang mit der Übertragung von Liegenschaften zwischen (steuerbefreiten) Vorsorgeeinrichtungen; StR 10/2011, S. 750).

Die Voraussetzungen für eine Ersatzbeschaffung im Sinne von Artikel 8 Absatz 4 StHG sind gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung bei einer Vorsorgeeinrichtung, welche Liegenschaften veräussert und mit dem Veräusserungserlös in neue Liegenschaften investiert, grundsätzlich nicht gegeben, da es an der für Ersatzbeschaffungen wesenseigene und erforderliche «Unmittelbarkeit» zur Betriebsnotwendigkeit fehle (2C_340/2011, Erw. 2.5; Margraf, Ersatzbeschaffungen von subjektiv steuerbefreiten Personen im Sinn von Art. 24 Abs. 4 StHG; StR 7-8/2016, S. 557).